

Άρθρο:Φορολογικές και Ασφαλιστικές υποχρεώσεις Σωματείων Φορολογικού έτους 2020

Πρόλογος

Ο Αστικός Κώδικας με τα άρθρα 78 έως 107 ρυθμίζει ζητήματα περί Σωματείων.Ιδιαίτερα στο άρθρο 78, αναφέρει το ορισμό του σωματείου ως εξής :

«Ένωση προσώπων που επιδιώκει σκοπό μη κερδοσκοπικό αποκτά προσωπικότητα όταν εγγραφεί σε ειδικό δημόσιο βιβλίο (σωματείο) που τηρείται στο πρωτοδικείο της έδρας του. Για να συσταθεί σωματείο χρειάζονται είκοσι τουλάχιστον πρόσωπα».

Πριν ασχοληθεί κάποιος ενεργά ως μέλος σε κάποιο από τα όργανα ενός Σωματείου, θα πρέπει να ενημερωθεί για το νομικό πλαίσιο λειτουργίας των Σωματείων καθώς και των υποχρεώσεων που έχει αυτό έναντι της Φορολογικής Διοίκησης και των Ασφαλιστικών Οργανισμών. Πολλές φορές δεν αρκούν μόνο τα παραπάνω καθώς πρέπει να αντιμετωπίσεις την άγνοια και την μη συμμόρφωση των μελών διοίκησης που πολλές φορές ενεργούν μεμονομένα και όχι συλλογικά ως ομάδα.

Στον παρών άρθρο θα αναλυθούν οι Οργανωτικές, Φορολογικές και Ασφαλιστικές υποχρεώσεις που έχουν τα Σωματεία, οι σύλλογοι (Αθλητικοί, Σύλλογοι Γονέων και Κήδεμονων κ.α.), οι ενώσεις προσώπων και γενικά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα.

A. Μέρος Οργανωτικά Ζητήματα

Ένα σωματείο προκειμένου να λειτουργεί νόμιμα θα πρέπει να τηρεί τα όσα προβλέπονται από την Σωματειακή Νομοθεσία για οργανωτικά θέματα (διαδικασίες, βιβλία, όργανα). Τις πληροφορίες για οργανωτικά θέματα τις βρίσκουμε στα άρθρα 29 & 30 του Ν 281/1914 (που επανήλθε σε ισχύ με το Ν.Δ. 42/74), στον Αστικό Κώδικα και ιδιαίτερα στα άρθρα 78 έως 107 κ' άρθρα 61 έως 77 περί νομικών προσώπων και στο Άρθρο 3 του Ν. 6253/1934.

Ένα σωματείο θα πρέπει να τηρεί τα παρακάτω βιβλία:

- | |
|--|
| 1. Βιβλίο πρακτικών Γενικών Συνελεύσεων. Σ' αυτό γράφονται όλες οι συζητήσεις, προτάσεις, και αποφάσεις των Γενικών Συνελεύσεων. |
| 2. Βιβλίο Πρακτικών συνεδριάσεων του Διοικητικού Συμβουλίου. |
| 3. Βιβλίο Μητρώου Μελών. Σ' αυτό γράφονται και οι διευθύνσεις των μελών και τα τηλεφωνά τους. |
| 4. Βιβλίο Ταμείου. |
| 5. Πρωτόκολλο εισερχομένων και εξερχομένων εγγράφων. |
| 6. Μπλοκ εισπράξεων. |

Εκτός των Μπλοκ εισπράξεων, τα υπόλοιπα θα πρέπει να είναι αριθμημένα κατά σελίδα, σφραγισμένα με την σφραγίδα του σωματείου και θεωρημένα με την σχετική σημείωση στην τελευταία σελίδα από τον Πρόεδρο και τον Γραμματέα εκείνους που επί προεδρίας τους τέθηκαν σε χρήση.

Τα Μπλοκ εισπράξεων πρέπει να αριθμηθούν, να σφραγιστούν και να θεωρηθούν πρώτα από τον Πρόεδρο και τον Ταμία του Σωματείου και μετά από την αρμόδια Υπηρεσία της Περιφέρειας με σχετική αίτηση η οποία θα συντάσσεται και θα υπογράφεται από τον Πρόεδρο ή τον Ταμία.

Η θεώρηση των μπλοκ από το Σωματείο θα αναγράφει στο ανώτατο μέρος της τελευταίας σελίδας την ημερομηνία, την φράση «Θεωρούνται οι διπλότυπες Αποδείξεις Είσπραξης του σωματείου με την επωνυμία «.....» από Νο.....έως Νο.....», υπογραφές και το όνομα ολογράφως Προέδρου και Ταμία και τέλος σφραγίδα του σωματείου.
υπηρεσία.

Η υποβολή της αίτησης και των δικαιολογητικών για την σφράγιση των γραμματίων είσπραξης καθώς και η παραλαβή των θεωρημένων μπλοκ γίνεται από τον Πρόεδρο και τον Ταμία του Σωματείου στο Τμήμα Κοινωνικής Αλληλεγγύης της εκάστοτε Περιφέρειας ή από νόμιμα εξουσιοδοτημένους.

Σύμφωνα με το άρθρο 29 Π.Δ. 281/1914, για τη πληρότητα του φακέλου, με μέριμνα του Προέδρου και του Γραμματέα θα πρέπει να προσκομισθούν στις αρμόδιες υπηρεσίες τα εξής:

1. Πρακτικό Γ.Σ. για προκήρυξη εκλογών ανάδειξης μελών Διοικητικού Συμβουλίου και Εξελεγκτικής Επιτροπής, από το Βιβλίο Πρακτικών Γενικών Συνελεύσεων (θεωρημένο από τον Πρόεδρο και τον Γραμματέα της ΓΣ).
2. Πρακτικό Αρχαιρεσιών της Εφορευτικής Επιτροπής για ανάδειξη μελών Διοικητικού Συμβουλίου και Εξελεγκτικής Επιτροπής (θεωρημένο από την Εφορευτική Επιτροπή).
3. Πρακτικό συγκρότησης σε σώμα και εκλογής προεδρείου του Διοικητικού Συμβουλίου, από το Βιβλίο Πρακτικών συνεδριάσεων του Διοικητικού Συμβουλίου (θεωρημένο από τον Πρόεδρο και τον Γραμματέα του ΔΣ).
4. Ονομαστική κατάσταση μελών του ΔΣ και Εξελεγκτικής Επιτροπής, στην οποία να αναγράφεται η διεύθυνση και τα τηλέφωνα αυτών.
5. Διεύθυνση των γραφείων του σωματείου και αριθμός

Σύμφωνα με το άρθρο 3 του Ν. 6253/1934 τα αρμόδια όργανα θα πρέπει πριν από την όποια δραστηριότητα του σωματείου να μεριμνήσουν για την θεώρηση των διπλότυπων αποδείξεων ή γραμματίων εισπράξεων.

Επίσης σύμφωνα με άρθρο 29 Π.Δ. 281/1914 προκειμένου η αρμόδια υπηρεσία να θεωρήσει τις διπλότυπες αποδείξεις ή γραμμάτια είσπραξης θα πρέπει να υποβάλλονται ετησίως τα εξής:

1. Οικονομικός Απολογισμός προηγούμενου έτους (θεωρημένο από τον Πρόεδρο και τον Ταμία του ΔΣ).
2. Έκθεση Εξελεγκτικής Επιτροπής προηγούμενου έτους (θεωρημένη από την Επιτροπή)
3. Αντίγραφο πρακτικού τελευταίας ετήσιας Γενικής Συνέλευσης στην οποία εγκρίνεται ο οικονομικός απολογισμός και ο απολογισμός πεπραγμένων ΔΣ (ανάγνωση έκθεσης Εξελ. Επ. – ομόφωνη έγκριση και απαλλαγή ΔΣ από πάσα ευθύνη) (θεωρημένο από τον Πρόεδρο και τον Γραμματέα της ΓΣ).
4. Τα τελευταία θεωρημένα μπλοκ γραμματίων είσπραξης για ακύρωση από την υπηρεσία μας των μη χρησιμοποιηθέντων φύλλων.

Σε περίπτωση παραλείψεων ή παραβιάσεων των όσων προβλέπονται από την Σωματειακή Νομοθεσία ,προβλέπεται ποινική δίωξη για πράξεις όπως:

1. Αναληθείς δηλώσεις περιουσιακών στοιχείων του σωματείου από πρόσωπα που έχουν αυτή την υποχρέωση.
2. Σύνταξη ψεύτικων πρακτικών.
3. Άρνηση παροχής πληροφοριών στην εποπτική αρχή.
4. Υπεξαίρεση των χρημάτων του σωματείου κλπ

B. Μέρος Λογιστικό Σύστημα Ε.Λ.Π. Ν.4308/2014

Στο φύλλο εφημερίδας της Κυβέρνησης 251 Α΄ με ημερομηνία 24.11.2014 δημοσιεύθηκε ο νόμος 4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις». Με το νόμο αυτό καταργείται, μεταξύ άλλων, ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (υποπαράγραφος Ε1 της παραγράφου Ε του νόμου 4093/2012), το Π.Δ. 1123/1980 (ΦΕΚ Α 283/15-12-1980) περί εφαρμογής του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, οι λογιστικές διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920, και σειρά άλλων διατάξεων νόμων που αναλυτικά αναφέρονται στο άρθρο 38. Ιδιαίτερα σε ότι αφορά στον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, καταργείται επίσης ρητά και κάθε άλλη διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή οδηγία που έχει εκδοθεί βάσει αυτών των καταργούμενων διατάξεων ή του προϊσχύσαντος Π.Δ. 186/1992.

Ο Νόμος **ν.4308/2014** που αφορά τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις, ρυθμίζει το λογιστικό πλαίσιο μέσα στο οποίο θα πρέπει οι οντότητες να λειτουργούν και να τήρουν τα Λογιστικά τους Αρχεία (Βιβλία και παραστατικά).

Με την παράγραφο 2 του Άρθρου 1(Πεδίο εφαρμογής) ν.4308/2014 ,καθορίζονται οι οντότητες που υπάγονται στο σύνολο των διατάξεων αυτού του νόμου. Ιδιαίτερα, με την περίπτωση (γ) της παραγράφου 2 υπόκειται στις ρυθμίσεις του νόμου και κάθε οντότητα που βάσει της φορολογικής ή άλλης νομοθεσίας υποχρεούνται στην τήρηση λογιστικών αρχείων.

Η ΠΟΛ.1003/31.12.2014 αναφέρεται ενδεικτικά, ότι 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.

Με την Παράγραφος 12 του Άρθρο 3 (Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία) αναφέρει :

«Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων – εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 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. »

Η **ΠΟΛ.1003/31.12.2014** έδωσε τις απαραίτητες διευκρινήσεις αναφορικά με τα παραπάνω στην 3.12.9 περίπτωση αναφέρει :

Συνοπτικά, 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

Σκόπιμο είναι σε αυτό το σημείο να αναφέρουμε τι καλείται ως «επιχειρηματική δραστηριότητα» με βάση 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.

Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισης της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

2. -----

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.

Σχόλια-Επισημάνσεις :

Τα σωματεία, οι σύλλογοι, οι ενώσεις προσώπων και γενικά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα, εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούνται να εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις του νόμου 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 είναι τα παρακάτω:

Πίνακας 1 ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΣΟΔΩΝ

Αποδείξεις Εσόδων	Τιμολόγια
<p>Το παραστατικό αυτό χρησιμοποιείται στις συνδρομές των μελών του Συλλόγου και στις έκτακτες οικονομικές ενισχύσεις των μελών .</p> <p>Αναγράφεται :</p> <ul style="list-style-type: none">• Ημερομηνία έκδοσης ή είσπραξης• Το ονοματεπώνυμο• Την διεύθυνση• ΑΦΜ και η Δ.Ο.Υ. του μέλους <p><u>Σημείωση:</u> Στην αιτιολογία διευκρινίζεται επακριβώς ο λόγος της είσπραξης π.χ.Συνδρομή , Έκτακτη Συνδρομή,Οικονομική ενίσχυση.</p>	<p>Το παραστατικό αυτό χρησιμοποιείται για εισπραττόμενες χορηγίες ή επιχορηγήσεις από Ν.Π.ΙΔ ή Ν.Π.Δ.Δ. ή Νομικά Πρόσωπα.</p> <p>Αναγράφεται :</p> <ul style="list-style-type: none">• Ημερομηνία έκδοσης• Επωνυμία , ΑΦΜ , Δ.Ο.Υ. , Διεύθυνση , Επάγγελμα <p><u>Σημείωση:</u> Στην αιτιολογία διευκρινίζεται επακριβώς ο λόγος της είσπραξης.</p>

Πίνακας 2 ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΞΟΔΩΝ

<p align="center">Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών ή Αποδείξεις Φορολογικών Ταμειακών Μηχανών (ΦΤΜ), Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών Λιανικώς</p>	<p align="center">Τιμολόγιο ή Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών, Τιμολόγιο Πώλησης</p>	<p align="center">Τίτλος κτήσης ή Απόδειξη Επαγγελματικής Δαπάνης ή Συμφωνητικό, ή Υπεύθυνη Δήλωση</p>
<p>Τα παραστατικά αυτά λαμβάνονται για τη αγορά αγαθών ή υπηρεσιών από εμπορικές επιχειρήσεις</p> <p><u>Σημείωση:</u> Στις αποδείξεις αυτές εμπεριέχεται υποχρεωτικά ο ΦΠΑ.</p>	<p>Τα παραστατικά αυτά λαμβάνονται για τη αγορά Αγαθών ή Υπηρεσιών.</p> <p><u>Σημείωση:</u> Η εξόφληση των παραστατικών αυτών γίνεται μέσω επιταγής ή τραπεζικού λογαριασμού όταν εμπεριέχουν αξίες άνω των €500 καθαρή αξία (χωρίς ΦΠΑ).</p>	<p>Το παραστατικό αυτό χρησιμοποιείται σε περίπτωση που καταβάλλεται αμοιβή σε φυσικό πρόσωπο που είναι περιστασιακά απασχολούμενος, απασχολείται ευκαιριακά, δηλαδή παρεπόμενα και όχι κατά σύστημα. Η ευκαιριακή παρεπόμενη δραστηριότητα αποδεικνύεται από πραγματικά γεγονότα, τα οποία κρίνονται από τον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ..</p> <p>Τέτοια πραγματικά γεγονότα αποτελούν ιδίως η συνέχεια ή μη της άσκησης της δραστηριότητας αυτής, η ύπαρξη ιδιαίτερης επαγγελματικής εγκατάστασης, η ύπαρξη ιδιαίτερου εξοπλισμού και μηχανικών μέσων για την παροχή των υπηρεσιών αυτών και γενικότερα εάν η παροχή των υπηρεσιών αυτών έχει τα χαρακτηριστικά της οργανωμένης επιχείρησης.</p> <p><u>Σημείωση:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Επί της αμοιβής γίνεται παρακράτηση φόρου 20% που αποδίδεται στη ΔΟΥ ενώ αποδίδεται επίσης και χαρτόσημο και ΟΓΑ χαρτοσήμου 3,6% • Τα πρόσωπα που αμείβονται με παραστατικά παρεχόμενων υπηρεσιών καταβάλλουν ασφαλιστική εισφορά ύψους 13,33% για την κύρια σύνταξη και 6,95% για υγειονομική περίθαλψη (6,45% για παροχές σε είδος και 0,45% για παροχές σε χρήμα).

Σχόλια-Επισημάνσεις :

Τα σωματεία, οι σύλλογοι, οι ενώσεις προσώπων και γενικά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα δεν αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και οι δαπάνες αφορούν στην επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους τότε δεν υποχρεούνται στην εφαρμογή των διατάξεων των Ε.Λ.Π., αλλά υποχρεούται στην τήρηση των Βιβλίων όπως προβλέπει ο Αστικός Κώδικας και το Καταστατικό τους .

Γ. Μέρος Φορολογικές Υποχρεώσεις

Γ1. Φορολογία Εισοδήματος βάση Κ.Φ.Ε Ν.4172/2013

Απο την άποψη της Φορολογίας Εισοδήματος, με την ΠΟΛ.1113/2.6.2015 εγκύκλιο διευκρινίσθηκε, μεταξύ άλλων, ότι κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος των πιο πάνω νομικών προσώπων και 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 του Ν.4172/2013.

Αντίθετα, δεν εκπίπτουν δαπάνες που αφορούν έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου. Περαιτέρω, 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.

Σχόλια-Επισημάνσεις :

Τα σωματεία, οι σύλλογοι, οι ενώσεις προσώπων και γενικά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα, εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (άρθρο 21 Ν.4172/2013) κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος των πιο πάνω νομικών προσώπων και όσον αφορά στις δαπάνες που αυτά πραγματοποιούν, γίνεται διάκριση ανάλογα με το αν αυτές αφορούν στην δραστηριότητα ή στην επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους. Εφόσον τηρούν απλογραφικά βιβλία φορολογούνται με συντελεστή 24% με βάση το άρθρο 58 (Φορολογικός συντελεστής) του Ν.4172/2013 (όπως τροποποιήθηκε με τον Ν.4646/2019).

Γ2. Υποβολή Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος

Το άρθρο 45 (Υποκείμενα του φόρου) του Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013) αναφέρει :

«Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται:

- α) οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,
 - β) οι προσωπικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,
 - γ) τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα, με εξαίρεση μόνο τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους (βλέπε παρακάτω ανάλυση), τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου,
 - δ) συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών,
 - ε) κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα,
 - στ) κοινοπραξίες,
 - ζ) οι νομικές οντότητες που ορίζονται στο άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. και δεν περιλαμβάνονται σε μια από τις προηγούμενες περιπτώσεις.
- Στην περίπτωση των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που τηρούν απλογραφικά βιβλία εφαρμόζονται αποκλειστικά οι διατάξεις του άρθρου 47 του παρόντος Κώδικα»

Σχόλια-Επισημάνσεις :

Τα σωματεία, τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, οι ενώσεις προσώπων, συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών, κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την άσκηση εμπορικής εκμετάλλευσης, δεν απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, εφόσον τα εισοδήματα αυτά δεν πραγματοποιήθηκαν κατά την άσκηση της μη κερδοσκοπικής δραστηριότητάς.

Εξαιρέση αποτελούν οι Συλλογοί Γονέων και Κηδεμόνων όπου με την παρ. 5 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013) αναφέρεται :

«5. Οι Σύλλογοι Γονέων και Κηδεμόνων που δεν αποκτούν έσοδα υποκείμενα σε φόρο εισοδήματος, αλλά αποκλειστικά και μόνο έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και για τις άτυπες ενώσεις ιδιοκτητών και ενοίκων πολυκατοικίας, όταν δεν αποκτούν φορολογητέο εισόδημα.»(Βλέπε Σχετική **ΠΟΛ.1120/15.6.2015**)

Τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων με εξαίρεση τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο επιβολής φόρου εισοδήματος.

Ενδεικτικά αναφέρονται περιπτώσεις τέτοιων εσόδων, όπως :

- οι εισφορές (συνδρομές) και τα δικαιώματα εγγραφής των μελών τους,
- τα έσοδα από εράνους,
- κρατικές επιχορηγήσεις,
- χορηγίες ιδιωτών ή επιχειρήσεων,
- δωρεές τρίτων,
- λαχειοφόρους κληρώσεις, από διαφημίσεις που καταχωρούνται σε περιοδικά που εκδίδονται και διανέμονται μόνο στα μέλη τους δωρεάν,
- καθώς και τα έσοδα από τη διάθεση φυλλαδίων και λοιπών εντύπων πνευματικού περιεχομένου των Ιερών Μονών (σχετική η Γνμδ ΝΣΚ 389/2000).

Αντίθετα, τα έσοδα που αποκτούν τα πιο πάνω πρόσωπα από δραστηριότητα η οποία δεν συνιστά άσκηση της μη κερδοσκοπικής αποστολής τους αποτελούν αντικείμενο φορολογίας, έστω και αν διατίθενται για την εκπλήρωση του μη κερδοσκοπικού σκοπού τους, δεδομένου ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 45 του ν. 4172/2013, μόνο τα έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας (σχετ. η αριθ. 383/1973 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους).

Έσοδα που αποτελούν αντικείμενο φορολογίας, πέραν αυτών που προέρχονται από κεφάλαιο (τόκοι, εισόδημα από ακίνητη περιουσία, κ.λπ.) και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, είναι για παράδειγμα και:

- οι συνδρομές από τρίτους - μη μέλη,
- τα έσοδα από την έκδοση και πώληση περιοδικών, βιβλίων, εντύπων, κ.λπ. σε τρίτους - μη μέλη των πιο πάνω προσώπων καθώς και από τις διαφημίσεις που καταχωρούνται σε αυτά,
- τα έσοδα από τις διαφημίσεις σε φανέλες αθλητικών σωματείων,
- τα έσοδα (δίδακτρα) από λειτουργία ιδιωτικών σχολείων, εργαστηρίων, κ.λπ.,
- τα έσοδα από την πώληση εικόνων, από την εκμετάλλευση ξενώνων και ραδιοφωνικών σταθμών από τις Ιερές Μονές, κ.λπ.

Σχόλια-Επισημάνσεις :

Απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οι Σύλλογοι Γονέων και Κηδεμόνων που δεν αποκτούν έσοδα υποκείμενα σε φόρο εισοδήματος, αλλά αποκλειστικά και μόνο έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους (π.χ. από συνδρομές των μελών), τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου.

Γ3.ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.)

Ευκαιριακές Εκδηλώσεις Σωματείων

- Σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρου 22, απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας ν.2859/2000 του Κώδικα Φ.Π.Α., της **περίπτωσης. ιη' της παραγρ. 1 του**, ορίζει ότι:

«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,» και με

-την περίπτωση ιστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22., ορίζει ότι:

«ιστ) 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, 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»

Από τη διάταξη του άρθρου 22.1.ιη' που αναφέρθηκε παραπάνω του Κώδικα ΦΠΑ, 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).

(Αριθμό πρωτ. ΔΕΕΦ Α 1139606 ΕΞ 2015/27.10.2015)

ΠΟΛ.1071/8.3.1995/ ΕΔΥΟ 1030141/1349/393

«2. Επίσης για την εφαρμογή της περίπτωσης ιθ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18 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.»

Βάσει των ανωτέρω διαπιστώνουμε τα εξής:

- 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 αθλητικών σωματείων, ΔΕΝ υπόκεινται στον 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.
- Ένα Σωματείο 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.
- 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.
- Ο μη-κερδοσκοπικός χαρακτήρας ενός νομικού προσώπου υφίσταται, όσο από τα πραγματικά περιστατικά δεν προκύπτει οποιουδήποτε είδους διανομή κερδών προς τα μέλη του. (Απόφαση του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης C-174/00 (σκέψεις 27-28) όσο και το Άρθρο 106 του Αστικού Κώδικα)
- Με βάση την ΕΔΥΟ 1030141/1349/393/ΠΟΛ.1071/8.3.1995 τα Ν.Π. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα-Σωματεία απαλλάσσονται από το 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 (2) το έτος.
- Εάν τα έσοδα από ευκαιριακού χαρακτήρα εκδηλώσεις ξεπεράσουν το όριο που θέτει η ΠΟΛ.1071/8.3.1995 δηλαδή ξεπερνούν τις δύο (2) το έτος, τότε τα έσοδα **δεν απαλλάσσονται από το ΦΠΑ** και 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.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

Παράδειγμα I

Πολιτιστικός Σύλλογος (μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα) με σκοπούς μη μορφωτικούς και πολιτιστικούς, επιδιώκει αφενός τη διατήρηση και προβολή των τοπικών ηθών και εθίμων και αφετέρου την προαγωγή και διάδοση της παραδοσιακής μουσικής. Στα πλαίσια αυτά πραγματοποιεί θεατρική παράσταση ιστορικού και λαογραφικού περιεχομένου για τη διάδοση της εθνικής κληρονομιάς κατά τη διάρκεια της οποίας πραγματοποιεί και πωλήσεις βιβλίων και cd. Τα έσοδα τόσο από την οργάνωση της θεατρικής παράστασης όσο και από τις πωλήσεις των βιβλίων και cd απαλλάσσονται από το ΦΠΑ με βάση την περίπτωση ιστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 Ν.2859/2000.

Παράδειγμα II

Ιππικός όμιλος μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα εκδίδει βιβλίο με θέμα τους τα είδη των ιπποειδών, το οποίο διαθέτει έναντι συμβολικού ποσού. Τα έσοδα από τη διάθεση του βιβλίου, παρόλο που συνιστά παράδοση αγαθού μορφωτικού χαρακτήρα, δεν απαλλάσσεται από το ΦΠΑ, με βάση την περίπτωση ιστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 Ν.2859/2000, γιατί ο σκοπός του ομίλου αυτού δεν είναι ούτε μορφωτικός ούτε πολιτιστικός.

Παράδειγμα III

Αθλητικό σωματείο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, πραγματοποιεί καλλιτεχνική εκδήλωση σε μισθωμένη αίθουσα με τη σύναψη συμφωνητικού, για την οικονομική ενίσχυση του. Το αθλητικό αυτό σωματείο απαλλάσσεται με βάση την περίπτωση ιη' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, σε συνδυασμό με τη διάταξη της περίπτωσης ιέ του ίδιου άρθρου, που αναφέρεται στην απαλλαγή των καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων, συνεδρίων κ.λ.π, που έχουν ευκαιριακό χαρακτήρα και πραγματοποιούνται αποκλειστικά για την οικονομική ενίσχυση των προσώπων που περιοριστικά αναφέρονται στην περίπτωση αυτή.*

Παράδειγμα IV

Σύλλογος Γονέων και Κηδεμόνων (μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα), πραγματοποιεί μουσική εκδήλωση σε κέντρο διασκέδασεις με τη σύναψη συμφωνητικού για την οικονομική ενίσχυση του. Το σωματείο απαλλάσσεται με βάση την περίπτωση ιη' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, σε συνδυασμό με τη διάταξη της περίπτωσης ιέ του ίδιου άρθρου, που αναφέρεται στην απαλλαγή των καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων, συνεδρίων κ.λ.π, που έχουν ευκαιριακό χαρακτήρα και πραγματοποιούνται αποκλειστικά για την οικονομική ενίσχυση των προσώπων που περιοριστικά αναφέρονται στην περίπτωση αυτή.*

* Τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 16 του άρθρου 8 του Ν. 1882/90, υποβάλλονται με τριμηνιαίες καταστάσεις κατά τα οριζόμενα στην απόφαση 1065606/7222/18-7-2000. Όπως έχει γνωστοποιηθεί με την εγκ. 1009015/17-2-2015, τα συμφωνητικά αυτά υποβάλλονται πλέον μέσω της εφαρμογής [taxisnet](#).

Σχόλια-Επισημάνσεις :

Τα Ν.Π. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα απαλλάσσονται από το 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 (2) το έτος. Όταν έχουν την πιο πάνω απαλλαγή, δεν υποχρεούνται σε τήρηση Λογιστικών αρχείων και έκδοση παραστατικών για τις απαλλασσόμενες του ΦΠΑ εκδηλώσεις.

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, ενώσεις προσώπων και γενικά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα, ΔΕΝ υπόκεινται στον 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.

Δ. Μέρος Φορολογικές Υποχρεώσεις βάση Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας

Απο την πλευρα του Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) υπάρχει υποχρέωση λήψης ΑΦΜ και μεταβολής του υπεύθυνου προέδρου.

Δ1. Περί υποχρέωσης λήψης ΑΦΜ

Τα Ν.Π. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, πέραν από την νομική υπόσταση, για να μπορέσουν να λειτουργήσουν, είναι υποχρεωμένα να αποκτήσουν και φορολογική υπόσταση. Η φορολογική υπόσταση αποκτάται από το Ν.Π. με την απόδοση σε αυτό, Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (ΑΦΜ). Το κράτος, για τον έλεγχο γενικά των οικονομικών συναλλαγών και τη απόδοση άμεσων και έμμεσων φόρων έχει νομοθετήσει την υποχρέωση εγγραφής το Μητρώο TAXIS, λήψης ΑΦΜ, δήλωσης Μεταβολών κλπ (Ν. 4174 / 2013 άρθρο 3 και 10, .Ν.2859 / 2000, Ν.1642 / 1986)

Με βάση Άρθρο 10. (Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο) Ν. 4174 / 2013 στην παράγραφο 1 αναφέρει :

«1. Κάθε πρόσωπο που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου ή να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα υποβάλλει δήλωση εγγραφής στο φορολογικό μητρώο κατά τον τρόπο και το χρόνο που ορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα. Με όμοια απόφαση είναι δυνατόν να ορίζονται άλλες κατηγορίες προσώπων, για τις οποίες απαιτείται εγγραφή στο φορολογικό μητρώο.»

Με βάση Άρθρο 3. Ορισμοί Ν. 4174 / 2013, στην παράγραφο 1 αναφέρει :

β) ως «πρόσωπο» νοείται: κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, καθώς και κάθε είδους νομική οντότητα

Σχόλια-Επισημάνσεις :

Απο τον συνδιασμό των ανωτέρω διατάξεων του Ν.4174/2013 άρθρο 3 και 10, προκύπτει η υποχρέωση των Σωματείων να έχουν ΑΦΜ. Συνήθως η διαδικασία είναι γνωστή στα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα με εξαίρεση τους Συλλόγους Γονέων και Κήδεμονων που σε πολλές περιπτώσεις αρνούνται να αποκτήσουν ΑΦΜ. Εάν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δεν έχουν ΑΦΜ θα πρέπει να προσέλθουν στις Δ.Ο.Υ. και να αποκτήσουν, διότι θα έρθουν αντιμέτωποι με μεγάλα πρόστιμα.

Δ2.Μεταβολής του υπεύθυνου Προέδρου

Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1122/17.8.2016, η διάταξη του ν.4410/2016 με την οποία τροποποιήθηκε η παρ.4 του άρθρου 10 του ν.4174/2013, και αφορά την επέκταση του χρόνου ενημέρωσης των φορολογουμένων προς το μητρώο για τις μεταβολές, από 10 ημέρες σε 30 ημέρες, θα καταλαμβάνει και τις περιπτώσεις για τις οποίες, η προθεσμία των δέκα (10) ημερών για την υποβολή της σχετικής δήλωσης μεταβολής, δεν είχε λήξει κατά τις 3-8-2016. Συνεπώς η προθεσμία των 30 ημερών ισχύει ουσιαστικά και για μεταβολές που είχαν γίνει στο τέλος Ιουλίου (24/7) και είχαν υποχρέωση να δηλωθούν στο μητρώο έως την 3η Αυγούστου 2016 (μέσα σε 10 ημέρες) σύμφωνα με τις διατάξεις όπως ίσχυαν πριν τις αλλαγές του ν.4410/2016.

Σχόλια-Επισημάνσεις :

Επομένως κάθε φορά που αλλάζει ο Πρόεδρος σε ένα Σωματείο ή σε κάποιο νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα θα πρέπει να γίνεται δήλωση μεταβολής στο Μητρώο της Δ.Ο.Υ. σε 30 ημέρες, διαφορετικά υπάρχει πρόστιμο.

Με την παρ. 1 στο άρθρο 50 (Αλληλέγγυα ευθύνη) του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174 / 2013) αναφέρει :

«1. Τα πρόσωπα που είναι πρόεδροι, διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου τόκων και προστίμων που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.»

Σχόλια-Επισημάνσεις :

Ο Πρόεδρος ενός Σωματείου ή ενός νομικού προσώπου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα έχει τις ίδιες ευθύνες με τον Πρόεδρο μίας ΑΕ ή ενός ΝΠΔΔ ,δηλαδή ευθύνεται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου τόκων και προστίμων που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

Δ3. Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Πελατών – Προμηθευτών

Υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών

Κάθε νομικό πρόσωπο και νομική οντότητα, κατά την έννοια των διατάξεων των περιπτώσεων γ' και δ' του άρθρου 2 του ν.4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος) και των περιπτώσεων γ' και δ' του άρθρου 3 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), για τα φορολογικά στοιχεία που σχετίζονται αποκλειστικά με την επαγγελματική εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού των προσώπων αυτών.

Επισημαίνεται ότι, η υποχρέωση αυτή αφορά κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ανεξάρτητα της κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή της απαλλαγής από αυτά, καθώς και της υπαγωγής ή μη στις διατάξεις του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (υποκείμενοι που διενεργούν φορολογητέες ή απαλλασσόμενες πράξεις με ή χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών κ.λπ.).

Περιλαμβάνονται, συνεπώς, όλα τα νομικά πρόσωπα και όλες οι νομικές οντότητες, ανεξαρτήτως κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, όπως Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε., Ο.Ε., Ε.Ε., δημόσιο, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, σωματεία, ιδρύματα, λοιπά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα κ.λπ..

Αλλαγές στην υποβολή των συγκεντρωτικών καταστάσεων επέρχονται με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1217/2018.

Οι περιπτώσεις α', β' και γ' της παρ. 1 του άρθρου 4 της ΠΟΛ 1022/2014 αντικαθίστανται ως εξής:

«α) από τους εκδότες ετησίως, ανεξαρτήτως κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή της απαλλαγής τους από την τήρηση αυτών, καθώς και της υποχρέωσης ή μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. και το αργότερο μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου έτους από το ημερολογιακό έτος που αφορούν,

β) από τους λήπτες, υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., που τηρούν είτε διπλογραφικά είτε απλογραφικά βιβλία, ετησίως και το αργότερο μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου έτους από το ημερολογιακό έτος που αφορούν,

γ) από τους λήπτες, μη υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., το δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ., καθώς και τους αγρότες, φυσικά πρόσωπα που εντάσσονται είτε στο κανονικό

καθεστώς Φ.Π.Α., οι οποίοι όμως δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων, είτε στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., ετησίως και το αργότερο μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου έτους από το ημερολογιακό έτος που αφορούν».

Προστίθεται παρ. 4 στο άρθρο 4 της ΠΟΛ 1022/2014 ως εξής:

«4. Θεωρείται ως για δήλωση, η υποβολή των τροποποιητικών καταστάσεων που υποβάλλονται εντός της ίδιας ημερολογιακής ημέρας και αφορούν το ίδιο ημερολογιακό έτος, ανεξαρτήτως του πλήθους των υποβληθεισών τροποποιητικών καταστάσεων εντός της ίδιας ημέρας, καθώς και του πλήθους των τροποποιούμενων στοιχείων σε κάθε μια από τις καταστάσεις αυτές».

Σχόλια-Επισημάνσεις :

Τα Σωματεία ή νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα υποχρεούται στην υποβολή των Συγκεντρωτικών καταστάσεις πελατών–προμηθευτών ανεξάρτητα της κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή της απαλλαγής από αυτά, καθώς και της υπαγωγής ή μη στις διατάξεις του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (υποκείμενοι που διενεργούν φορολογητέες ή απαλλασσόμενες πράξεις με ή χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισρών κ.λπ.).

Ε. Μέρος Υποβολή Δήλωσης και Καταβολή Χαρτοσήμου

Τα Σωματεία ή τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, έχουν έσοδα από εγγραφές καθώς και από συνδρομές-εγγραφές μελών τους. Με βάση την απόφαση του Υπ. Οικονομικών, Σ. 882/120/1982 - ΦΕΚ 109Β Απόδοση τελών χαρτοσήμου περιπτώσεων απόφασης ορίζεται:

«Επί των αποδείξεων πληρωμής δικαιωμάτων εγγραφής ή συνδρομών των μελών των σωματείων, συλλόγων ή άλλων ενώσεων και οργανισμών, τα οφειλόμενα επ'αυτών τέλη χαρτοσήμου καταβάλλονται με αποδεικτικό πληρωμής, μέσα στις προθεσμίες, που ορίζονται στο άρθρο 30 παρ. 1 του Κ.Φ.Σ. (βλ. απόφαση Υπ. Οικονομικών, Σ. 882/120/1982 - ΦΕΚ 109Β□).»

Επίσης με την παράγραφο 2 του άρθρου 30 του Ν.Δ 60/1946 ορίζεται ότι «οι αποδείξεις πληρωμής δικαιωμάτων εγγραφής ή συνδρομών των μελών των σωματείων, συλλόγων ή άλλων ενώσεων και οργανισμών υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου 1%». (Βλέπε ΣΤΕ 1494/1989 και Υπ. Οικ. Σ3667/229/1981,416/475/1982, Υπ.Οικ.17484/564/1976).

Παραγραφή αξιώσεων για καταβολή Χαρτοσήμου

Η παραγραφή χαρτοσήμου έως της χρήσης 2013 υπαγόταν στις γενικές διατάξεις του άρθρου 249 του Αστικού Κώδικα και εφαρμόζεται η εικοσαετής παραγραφή.

Από το φορολογικό έτος 2014 και έπειτα η παραγραφή είναι πενταετής διότι ισχύουν οι διατάξεις περί παραγραφής του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)

Σημείωση: Σύμφωνα με την εγκύκλιο 2045/2019 της ΑΑΔΕ διευκρινίστηκε ότι τα τέλη χαρτοσήμου δεν περιλαμβάνονται στα οριζόμενα στο άρθρο 66 του Κ.Φ.Δ εγκλήματα φοροδιαφυγής και κατά συνέπεια δεν συντρέχει υποχρέωση για υποβολή μηνυτήριας αναφοράς σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.1 του άρθρου 55Α και στην παρ.1 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Δ.

Σχόλια-Επισημάνσεις :

Τα Σωματεία ή νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα υποχρεούνται στην επιβολή τέλων χαρτοσήμου 1,2% σε όλες τις συνδρομές των μελών τους για τακτικές συνδρομές , έκτακτες συνδρομές ή οικονομικές ενισχύσεις.

Σε όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις, η δήλωση χαρτοσήμου υποβάλλεται για το προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο μέχρι την 20ή ημέρα των μηνών Φεβρουαρίου, Μαΐου, Αυγούστου και Νοεμβρίου.

ΣΤ. Μέρος Ασφαλιστικές Υποχρεώσεις

Από την ασφαλιστική πλευρά, στον Α.Ν. υπ' αριθ. 1846. Περί Κοινωνικών Ασφαλίσεων (ΦΕΚ Α' 179/21-06-1951) υπάρχει ο Κανονισμός Ασφάλισης Ι.Κ.Α. και ο Κανονισμός διαδικασιών ασφάλισης.

Ως Εργοδότες από το Νόμο χαρακτηρίζονται τα φυσικά και τα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου για λογαριασμό των οποίων προσφέρουν την εργασία ή υπηρεσία τους τα υπαγόμενα στην ασφάλιση πρόσωπα (άρθρο 8 παρ. 5 του Αναγκαστικού Νόμου 1846/51).

Σχόλια-Επισημάνσεις :

Όταν ένα Σωματείο ή ένα νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα απασχολεί πρόσωπα που προσφέρουν την εργασία ή υπηρεσία τους έναντι αμοιβής, όπως προπονητές αθλητικών δραστηριοτήτων και λοιπούς καθηγητές δραστηριοτήτων έχει τις παρακάτω υποχρεώσεις έναντι στο ΙΚΑ-ΕΤΑΜ:

1) Υποχρέωση Απογραφής του Εργοδότη στο ΕΦΚΑ.

Κάθε εργοδότης που απασχολεί πρόσωπα υπαγόμενα στην ασφάλιση του ΕΦΚΑ και στην ασφάλιση των φορέων ή των κλάδων και λογαριασμών των οργανισμών κοινωνικής πολιτικής, τις εισφορές των οποίων εισπράττει ή συνεισπράττει το ΕΦΚΑ, υποχρεούται να απογράφεται στο Μητρώο Εργοδοτών του ΕΦΚΑ, στο Υποκατάστημα ή Παράρτημα ή Γ.Κ.Α. του ΕΦΚΑ στην ασφαλιστική περιοχή του οποίου λειτουργεί η έδρα της επιχείρησής του, με την έναρξη της απασχόλησης προσωπικού (άρθρα 6 Ν. 2972/2001 Φ.Ε.Κ. 291 Α', 9 Ν. 3232/04, Φ.Ε.Κ. 48 Α' και 5 της ΑΥΕΚΑ Φ21/544/2002, Φ.Ε.Κ. 414 Β', όπως ισχύει μετά την ΑΥΕΚΑ Φ.21/30819/1997/2.3.04, Φ.Ε.Κ. 496 Β').

2) Υποχρέωση υποβολής και τήρησης Εντύπων Ε3 και Ε4 του Πληροφοριακού Συστήματος ΕΡΓΑΝΗ.

Σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην Υπουργική Απόφαση 5072/6 (ΦΕΚ 449/τ. Β'/252-2013), όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τις υπ' αριθμ. Υ.Α. 28153/126(ΦΕΚ 2163/τ. Β'/30-8-2013), 29502/85 (ΦΕΚ 2390/τ. Β'/8-9-2014), 49327/10702(ΦΕΚ 3456/τ. Β'/23-12-2014) και 7896/2344 (ΦΕΚ 297/τ. Β'/27-2-2015), κάθε εργοδότης, συμπεριλαμβανομένων και των αναφερομένων στο «Μητρώο Δημοσίων Φορέων της Ελληνικής Διοίκησης» του Υπουργείου Διοικητικής Μεταρρύθμισης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, που απασχολεί εργαζόμενους με σχέση εξαρτημένης εργασίας ιδιωτικού δικαίου, υποχρεούται να υποβάλλει ηλεκτρονικά τα έντυπα Σ.ΕΠ.Ε. – Ο.Α.Ε.Δ. στο Π.Σ. «ΕΡΓΑΝΗ» στις προθεσμίες που αναφέρονται ρητά στις προαναφερόμενες Υπουργικές Αποφάσεις.

3) Υποχρέωση υποβολής Δήλωσης Μεταβολής Στοιχείων Εργοδότη

Οι απογεγραμμένοι στο ΙΚΑ-ΕΤΑΜ εργοδότες υποχρεούνται να δηλώνουν στο Υποκατάστημα ή Παράρτημα ή Γ.Κ.Α. του ΙΚΑ-ΕΤΑΜ, στην ασφαλιστική περιοχή του οποίου λειτουργεί η έδρα της επιχείρησής τους, κάθε μεταβολή των στοιχείων τους που έχουν καταχωρηθεί στο Μητρώο Εργοδοτών.

4) Υποχρέωση υποβολής της Αναλυτικής Περιοδικής Δήλωσης (Α.Π.Δ.)

Αναλυτική Περιοδική Δήλωση (Α.Π.Δ.) ,είναι η Δήλωση η οποία υποβάλλεται από τον εργοδότη και περιλαμβάνει πληροφορίες ή στοιχεία που αφορούν το χρόνο απασχόλησης κάθε ασφαλιζομένου, την αμοιβή, τους κλάδους ασφάλισης, καθώς και το ύψος των ασφαλιστικών εισφορών (άρθρο 8 παρ. 6 Ν. 2972/2001).

Κάθε εργοδότης, που απασχολεί πρόσωπα που υπάγονται στην ασφάλιση του ΙΚΑ-ΕΤΑΜ ή στην ασφάλιση των φορέων ή των κλάδων και λογαριασμών των Οργανισμών κοινωνικής πολιτικής, τις εισφορές των οποίων εισπράττει ή συνεισπράττει το ΙΚΑ-ΕΤΑΜ, υποχρεούται, για απασχόληση από 01/01/2002, να τηρεί, υποβάλλει και διαφυλάσσει Αναλυτική Περιοδική Δήλωση (Α.Π.Δ.).

Με βάση τα παραπάνω θα πρέπει τα Σωματεία και τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα να ελέγξουν τις δραστηριότητες τις οποίες πραγματοποιούν και τις πηγές εσόδων τους , ώστε να μη βρεθούν προ εκπλήξεως, εάν η φορολογική διοίκηση μετά από έλεγχο της διαπιστώσει αναδρομικά ότι οφείλουν φόρο εισοδήματος ή Φ.Π.Α. ή παρακρατούμενους φόρους .

Κλείνοντας θα ήθελα να τονίσω ότι με το παρών άρθρο εκφράζω τις προσωπικές μου απόψεις που στηρίζονται στη δική μου ερμηνευτική προσέγγιση. Σε καμία περίπτωση δεν διεκδικώ το αλάθητο και θα δεχθώ τις όποιες επισημάνσεις ή παρατηρήσεις σας.

ΝΑΣΟΠΟΥΛΟΣ Α. ΑΝΤΩΝΙΟΣ

Λογιστής – Φοροτεχνικός Α΄ Τάξεως.

Διδάσκων Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών & Νομικών Προσώπων και Φορολογικού Σχεδιασμού, στο Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών «Εφαρμοσμένη Λογιστική και Ελεγκτική» του Ι.Ε.Σ.Ο.Ε.Λ. (Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών).

Πηγές:

•**Εφημερίς της Κυβερνήσεως της Ελληνικής Δημοκρατίας**, Νόμος υπ' αριθμ. 4172,Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του ν. 4046/2012, του ν. 4093/2012 και του ν. 4172/2013 και άλλες διατάξεις, Αριθμός φύλλου 167, 23 Ιουλίου 2013

•**Αιτιολογική έκθεση στο Σχέδιο Νόμου** «Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του ν. 4046/2012, του ν. 4093/2012 και του ν. 4172/2013 και άλλες διατάξεις»

• **Νόμος ν.4308/2014**

ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4308 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις

• **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».

• **Ανάκτηση Πληροφοριών από:**

ΔΕΕΦ Α 1139606 ΕΞ 2015/27.10.2015, ΕΔΥΟ 1030141/1349/393/ΠΟΛ.1071/8.3.1995

• **Νόμος ν.2859/2000**

ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 2859 Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας

•**Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος Ν.4172/2013 /Ανάλυση - Ερμηνεία Ν. 4172/2013**,Νασόπουλος Α. Αντώνιος ,Αθήνα 2016 ΄Β έκδοση.

•**Λογιστικά Αρχεία & Παραστατικά Πωλήσεων ,Ε.Λ.Π. 1-15/Ανάλυση - Ερμηνεία Ν. 4308/2014**,Νασόπουλος Α. Αντώνιος ,Αθήνα 2016 ΄Β έκδοση