

Εισαγωγή

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».

Τα κάθε είδους Σωματεία πρέπει να επιδιώκουν σκοπό μη κερδοσκοπικό, όταν όμως παρεκκλίνουν αυτού του σκοπού, διενεργούν Άσκηση Επιχειρηματικής Δραστηριότητας.

Γ. Μέρος Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας Ν.4174/2013 , (κωδικοποιημένος με τον 4972/2022)

Νομοθεσία Νομολογία

- Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **13 παρ. 1 του ν. 4174/2013:**
*«1. 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».*

- Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **Άρθρο 15Α. του ν. 4174/2013:**
«1. Οι οντότητες του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α΄ 251) υποχρεούνται να διαβιβάζουν ηλεκτρονικά στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών αρχείων-στοιχείων ανεξαρτήτως της μεθόδου έκδοσης αυτών, των τηρούμενων λογιστικών αρχείων-βιβλίων, των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, των φορολογικών μηνυμάτων και των αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί.

2. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων καθορίζονται ο χρόνος διαβίβασης, η έκταση εφαρμογής, οι εξαιρέσεις, οι ειδικότερες υποχρεώσεις των οντοτήτων της παραγράφου 1, καθώς και κάθε άλλο θέμα, διαδικασίες και λεπτομέρειες για την εφαρμογή των υποχρεώσεων των οντοτήτων της παραγράφου 1.»

Σχόλια Επισημάνσεις:

Σε συνέχεια των παραπάνω ,εφόσον κριθεί ή αποδειχθεί ότι ένα Σωματείο ασκεί 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.(Ανάλυση παρακάτω)

Εάν τα κάθε είδους σωματεία, 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 υποχρεούνται στην τήρηση των Βιβλίων όπως προβλέπει ο Αστικός Κώδικας και το Καταστατικό τους .

Ένα σωματείο προκειμένου να λειτουργεί νόμιμα θα πρέπει να τηρεί τα όσα προβλέπονται από την Σωματειακής 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. |

Σημειώσεις:

1. 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.
2. 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.

Υποχρεωτική Ηλεκτρονική Διαβίβαση Πληροφοριών

Σύμφωνα με την Α.1138/2020 οι οντότητες του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014, ανεξαρτήτως μεγέθους αυτών και τρόπου έκδοσης και τήρησης των λογιστικών τους αρχείων, υποχρεούνται να διαβιβάζουν ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών στοιχείων, των τηρούμενων λογιστικών βιβλίων, των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.), των φορολογικών μνημών και των αρχείων που δημιουργούν οι Φ.Η.Μ..

Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1003/2014 υπόχρεες εφαρμογής των Ε.Λ.Π. Ν.4308/2014 είναι και 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.

Τα αθλητικά σωματεία ,ως νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, στην πρώτη φάση λειτουργίας της πλατφόρμας διαβιβάζουν τα δεδομένα τους συγκεντρωτικά στο τέλος του έτους μόνο μέσω των τύπων παραστατικών 17.4 «Λοιπές εγγραφές τακτοποίησης εσόδων – Φορολογική Βάση» και 17.6 «Λοιπές εγγραφές τακτοποίησης εξόδων – Φορολογική Βάση» και δεν έχουν υποχρέωση για χαρακτηρισμό Ε3.

Σε κάθε περίπτωση, έχουν την υποχρέωση να διαβιβάσουν παραστατικά που εκδίδουν βάσει προδιαγραφών (σύνοψη – χαρακτηρισμός) για συναλλαγές που υπόκεινται σε Φ.Π.Α., καθόσον αποκτούν έσοδα από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, τα οποία και χαρακτηρίζουν με 1.95 Λοιπά Πληροφοριακά Στοιχεία Εσόδων.

Στην περίπτωση εξόδων που λαμβάνουν από υπόχρεους Εκδότες ημεδαπής τα χαρακτηρίζουν με 2.95 Λοιπά Πληροφοριακά Στοιχεία Εξόδων.

Εφόσον όμως αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούνται να εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις του νόμου 4308/2014 περί λογιστικού συστήματος και λογιστικών αρχείων, δηλαδή υποχρεούνται να διαβιβάζουν ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών στοιχείων, των τηρούμενων λογιστικών βιβλίων, των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.), των φορολογικών μνημών και των αρχείων που δημιουργούν οι Φ.Η.Μ..

Δ. Μέρος Μελέτη Περιπτώσεων

Μελέτη Περίπτωσης 1

Έστω αθλητικό σωματείο εκτός από την συστηματική εκγύμναση των αθλητών του και την ανάπτυξη των ιδιοτήτων τους, με σκοπό τη συμμετοχή τους σε αθλητικούς αγώνες, παρέχει υπηρεσίες γυμναστηρίου σε πρόσωπα που δεν είναι εγγεγραμμένα μέλη του, ούτε είναι καταχωρημένοι στο βιβλίο μητρώου μελών του συλλόγου, ούτε κατέχουν δελτία αθλητικής ιδιότητας. Να σημειωθεί ότι για τα ανωτέρω πρόσωπα δεν έχουν εκδοθεί αποδείξεις είσπραξης των συνδρομών τους.

Ανάλυση ανωτέρω περίπτωσης

Το ανωτέρω αθλητικό σωματείο παρέχει μη συμβατές με τους σκοπούς του αθλητικού σωματείου, δηλαδή την συστηματική εκγύμναση των αθλητών του και την ανάπτυξη των ιδιοτήτων τους, με σκοπό τη συμμετοχή τους σε αθλητικούς αγώνες,

Για θεωρηθεί συστηματική εκγύμναση των μελών - αθλητών του για την ανάπτυξη των ιδιοτήτων τους, με σκοπό τη συμμετοχή τους σε αθλητικούς αγώνες,

οι αθλούμενοι θα πρέπει να είναι καταχωρημένοι στο βιβλίο μητρώου μελών του συλλόγου και να έχουν εκδοθεί αποδείξεις είσπραξης των συνδρομών τους.

Έτσι υπάρχουν τεκμήρια ότι είναι μέλη του συλλόγου και διά των παρεχόμενων σε αυτούς υπηρεσιών (άθλησης) εκπληρώνονται οι σκοποί του σωματείου.

Ειδικότερα εάν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται σε πρόσωπα που δεν είναι εγγεγραμμένα μέλη του ούτε κατέχουν δελτία αθλητικής ιδιότητας.

Το ανωτέρω αθλητικό σωματείο ασκεί ταυτόχρονα τη δραστηριότητα του γυμναστηρίου, έχει την υποχρέωση εφαρμογής των διατάξεων των ΕΛΠ, ήτοι τήρησης τουλάχιστον απλογραφικών βιβλίων και έκδοσης φορολογικών στοιχείων για τις παρεχόμενες υπηρεσίες που δεν εντάσσονται στους σκοπούς του καταστατικού του.

Επομένως το ανωτέρω αθλητικό σωματείο, αποκτά 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 22%, σύμφωνα με το άρθρο 58 του Κ.Φ.Ε. ,όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 120 του ν. 4799/2021, για τα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2021 και εφεξής.

Μελέτη Περίπτωσης 2

Έστω αθλητικό σωματείο εκτός από την συστηματική εκγύμναση των αθλητών του και την ανάπτυξη των ιδιοτήτων τους, με σκοπό τη συμμετοχή τους σε αθλητικούς αγώνες, αποκτά εισοδήματα από την πώληση αθλητικού εξοπλισμού.

Ανάλυση ανωτέρω περίπτωσης

Το ανωτέρω αθλητικό σωματείο παρέχει μη συμβατές με τους σκοπούς του αθλητικού σωματείου, δηλαδή την συστηματική εκγύμναση των αθλητών του και την ανάπτυξη των ιδιοτήτων τους, με σκοπό τη συμμετοχή τους σε αθλητικούς αγώνες.

Η πώληση αθλητικού εξοπλισμού 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.

Αποτελούν εισοδήματα από την άσκηση εμπορικής εκμετάλλευσης και όχι άσκηση της μη κερδοσκοπικής δραστηριότητάς.

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.

Επομένως ανωτέρω αθλητικό σωματείο αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει την υποχρέωση εφαρμογής των διατάξεων των ΕΛΠ, δηλαδή την τήρηση τουλάχιστον απλογραφικών βιβλίων και έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

Εφόσον τηρούν απλογραφικά βιβλία φορολογούνται με συντελεστή 22%, σύμφωνα με το άρθρο 58 του Κ.Φ.Ε. ,όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 120 του ν. 4799/2021, για τα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2021 και εφεξής.

Ε. Μέρος Σχετικές Αποφάσεις ΔΕΔ

- **Απόφαση ΔΕΔ 1831** Αθήνα/2022 - Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΝΠ φορολογικού έτους 2014 – Νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου (αλληλοβοηθητικό σωματείο) που προήλθε εκ μετατροπής ν.π.δ.δ. – Έκπτωση χρεωστικής διαφοράς από την ανταλλαγή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου κατ' εφαρ...
- **Απόφαση ΔΕΔ 992** Αθήνα/2021 - Αθλητικό σωματείο– Έσοδα από εκδήλωση –Εισόδημα- Πρόστιμο άρθρ. 54 (φορολογικό έτος: 2018): άρθρου 45 εδ. α' περ.γ' & ζ' ν. 4172/2013, ΠΟΛ.1044/2015, ΠΟΛ. 1123/2015, άρθρα 14§3,4 και 54 Ν.4174/2013.
- **Απόφαση ΔΕΔ 30** Θεσσαλονίκη/2021 - Προληπτικός έλεγχος. Επιτόπιος έλεγχος. Αθλητικό σωματείο. Άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας. Μη υποβολή δήλωσης δραστηριότητας. Μη συμμόρφωση με τις υποχρεώσεις του άρθρου 13 ν.4174/2013.
- **Απόφαση ΔΕΔ 1870** Θεσσαλονίκη/2020 - Προληπτικός έλεγχος. Επιτόπιος έλεγχος. Αθλητικό σωματείο. Άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας. Μη υποβολή δήλωσης δραστηριότητας. Μη συμμόρφωση με τις υποχρεώσεις του άρθρου 13 ν.4174/2013. Μη έκδοση ΑΠΥ.
- **Απόφαση ΔΕΔ 2128** Θεσσαλονίκη/2019 - Απαλλαγή ακινήτου σωματείου από φόρο ΕΝΦΙΑ 2014 λόγω δραστηριοποίησής τους σε πολιτιστικές και μορφωτικές δραστηριότητες

Αποποίηση Ευθύνης :

Το περιεχόμενο της στήλης, είναι καθαρά ενημερωτικό και πληροφοριακό και δεν αποτελεί σε καμία περίπτωση επιχειρηματική συμβουλή, ούτε υποκίνηση για συμμετοχή σε οποιαδήποτε ενέργεια.

Ο αρθρογράφος δεν ευθύνεται για τυχόν λοιπές αποφάσεις που θα ληφθούν με βάση τις πληροφορίες αυτές.

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:**

https://www.ika.gr/gr/infopages/ergo/20150529_odhgos_ergodoth.pdf

Ανάκτηση εγκυκλίων από:

https://www.ika.gr/gr/infopages/memos_search.cfm

• **Νόμος ν.2859/2000** ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 2859 Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας

ΔΕΔ Θ 30/2021 Αθλητικό σωματείο - Άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας - Μη υποβολή δήλωσης δραστηριότητας - Μη συμμόρφωση με τις υποχρεώσεις του άρθρου 13

• **Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος ν.4172/2013** /Ανάλυση - Ερμηνεία Ν. 4172/2013, Νασόπουλος Α. Αντώνιος , 'B έκδοση.

Εκπιπτόμενες δαπάνες επιχειρήσεων βάσει Κ.Φ.Ε. 4172/2013. Ανάλυση - Εκτενή παραδείγματα ,Νασόπουλος Α. Αντώνιος , 'Α έκδοση,2021.

