



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

Θεσσαλονίκη, 21/06/2018
Αριθμός Απόφασης: 1266

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 11 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.)*»
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του συλλόγου με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, με έδρα τα, νομίμου εκπροσωπούμενου δια του προέδρου του,, κατοίκου με ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθμ.

πρωτ., ατομικής ειδοποίησης χρεών ποσού δύο χιλιάδων εννιακοσίων εξήντα δύο ευρώ (2.962,00€),

5. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του συλλόγου με την επωνυμία «.....», η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η αριθμ. ατομική ειδοποίηση χρεών αφορά δύο οφειλές: α) πρόστιμο ΚΒΣ ποσού 2.500,00€ με ΑΤΒ και β) πρόστιμο ΦΠΑ ποσού 462,00€ με ΑΤΒ Τα πρόστιμα αυτά επιβλήθηκαν από τη Δ.Ο.Υ., διότι στον έλεγχο που διενήργησαν ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. (με τη με αρ. εντολή ελέγχου), διαπιστώθηκε ότι στις στα πλαίσια εκδήλωσης με ζωντανή μουσική και συμμετοχή καλλιτεχνών, διοργανωμένου από τον ως άνω σύλλογο, στο υπαίθριο θέατρο της, δεν επιδείχθηκε η υποβολή και έγκριση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. (Δ.Ο.Υ.), της απαλλαγής είσπραξης και απόδοσης ΦΠΑ. Συνεπώς, ο προσφεύγων σύλλογος ήταν υπόχρεος σε τήρηση λογιστικών αρχείων- απλογραφικών βιβλίων και έκδοση φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 1 του κεφ. 1 και του αρ. 3 του κεφ. 2 του ν. 4308/2014.

Τόσο από το ιστορικό, όσο και από το αιτητικό της προσφυγής, αλλά και από το σύνολο των στοιχείων του φακέλου, προκύπτει με σαφήνεια ότι ο προσφεύγων, στρέφεται όχι μόνο κατά της ως άνω ρητά αναφερόμενης ατομικής ειδοποίησης χρεών, αλλά και κατά των προστίμων ΚΒΣ και ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο

Με την αριθμό πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α παρ. 1 του ν. 4174/2013 για τη διαχειριστική περίοδο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ίσο με τετρακόσια εξήντα δύο ευρώ (462,00€) επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:

- Δεν εξέδωσε τετρακόσια ενενήντα οχτώ φορολογικά στοιχεία (εισιτήρια) καθαρής αξίας 3.850,00€, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,/10,/12,/14 των ΕΛΠ και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ. Πιο συγκεκριμένα, δεν

εξέδωσε τετρακόσια ενενήντα οχτώ φορολογικά στοιχεία (εισιτήρια) καθαρής αξίας 3.850,00€, πλέον ΦΠΑ 924,00€

Με την αριθμό πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 για τη διαχειριστική περίοδο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ίσο με δύο χιλιάδες πεντακόσια ευρώ (2.500,00€) επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:

Δε συμμορφώθηκε με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του, ήτοι:

- Δεν τήρησε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία), όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του αρ. 3 των Ε.Λ.Π., κατά παράβαση των διατάξεων του αρ. 13§1 του Κ.Φ.Δ.. Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του αρ. 54§1 περ. η' και §2 περ. ε'.

Ο προσφεύγων σύλλογος, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή, β) την επανεξέταση, ακύρωση και εξαφάνιση των επιβληθέντων προστίμων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Χωρίς δική του ευθύνη δεν κατέστη εφικτό να πάρει έγκαιρα την έγκριση απαλλαγής ΦΠΑ για την πραγματοποίηση συναυλίας στην πόλη των στις
2. Παραβίαση των αρχών της αναλογικότητας, δίκαιης δίκης, χρηστής διοίκησης και δικαιολογημένης εμπιστοσύνης

Επειδή, στο άρθρο 22 παρ 1 του Ν. 2859/2000 «Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (Α' 248) -ορίζεται, ότι: «1. Απαλλάσσονται από το φόρο:....

ιδ) η παροχή υπηρεσιών που συνδέεται στενά με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή, από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σε πρόσωπα που ασχολούνται με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή,

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

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,

ιζ) η διάθεση προσωπικού από νομικά πρόσωπα θρησκευτικού ή φιλοσοφικού χαρακτήρα, για τις δραστηριότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ', θ' και ιβ' της παραγράφου αυτής, με σκοπό την πνευματική αρωγή και ανάπτυξη,

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,...».

Επειδή, με την εγκύκλιο Αριθ. Π.6786/640/7.10.1986 του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα (Απαλλαγή από το φόρο προστιθέμενης αξίας της παροχής υπηρεσιών και παράδοσης αγαθών που ενεργούνται από ορισμένα πρόσωπα, με την ευκαιρία εκδηλώσεων για την οικονομική τους ενίσχυση), 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 (νυν 22 παρ 1 του Ν. 2859/2000), του ανωτέρω νόμου, 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 την Αριθ. Πρωτ. 1030141/1349/393/A0014 ΑΥΟ. ΠΟΛ. 1071/8.3.1995 του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα (Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων των περιπτώσεων ιγ και ιθ της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του Ν.1642/86) διευκρινίστηκε ότι: « 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**».

Επειδή με το Αρ. πρωτ. ΔΕΕΦ Α 1148188 ΕΞ 2016/ 11.10.2016 της ΓΓΔΕ με θέμα (Απαλλαγή ΦΠΑ σε νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα για ευκαιριακές εκδηλώσεις)

ύστερα από σχετικό ερώτημα διευκρινίστηκε ότι: “Με την απόφαση ΑΥΟ Π.6786/640/7.10.1986 με την οποία ρυθμίζεται η διαδικασία της ανωτέρω αναφερομένης απαλλαγής, καθώς επίσης και από τις διευκρινίσεις που δόθηκαν με την εγκύκλιο 10301141/1341/393/Α0014/ΠΟΛ.1071/8.3.1995 προκύπτουν τα ακόλουθα συμπεράσματα:

- η εν λόγω απαλλαγή των ευκαιριακών εκδηλώσεων εφαρμόζεται για δύο, κατ' ανώτατο όριο, εκδηλώσεις ετησίως και παρέχεται στα πρόσωπα που τη δικαιούνται ύστερα από αίτησή τους που υποβάλλεται **μόνο στον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. της έδρας του αιτούμενου την απαλλαγή προσώπου**. Συνεπώς η μη υποβολή της αίτησης συνεπάγεται και τη μη χορήγηση της απαλλαγής.

- η απαλλαγή δεν αφορά μόνο την παροχή των υπηρεσιών αλλά και την παράδοση των αγαθών (παράδοση φαγητού, ποτών κ.λπ.) που πραγματοποιούνται στην εν λόγω εκδήλωση υπό την προϋπόθεση ότι στην αίτηση αναγράφονται το είδος των υπηρεσιών καθώς και το είδος και η ποσότητα των αγαθών των οποίων ζητείται η απαλλαγή από το ΦΠΑ.

- ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. εγκρίνει την απαλλαγή μετά από έλεγχο των απαραίτητων δικαιολογητικών (νομότυπη σύσταση, επιδιωκόμενος σκοπός κ.λπ.). **Σε κάθε περίπτωση έχει τη διακριτική ευχέρεια να μην χορηγήσει την απαλλαγή εφόσον κρίνει από τα πραγματικά περιστατικά ότι προκύπτει καταστρατήγηση των διατάξεων του Κώδικα Φ.Π.Α.**

Συνεπώς, η χορήγηση της απαλλαγής από το ΦΠΑ δίνεται μόνο στην περίπτωση που υποβληθεί η αίτηση προς τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. από το νομικό πρόσωπο των περιπτώσεων δ', θ', ιβ', ιδ', ιε' και ιστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ και δοθεί η έγκριση για το σκοπό αυτό. Σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση, οι πράξεις που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια της εκδήλωσης υπάγονται σε ΦΠΑ.

Τέλος, αναφορικά με το είδος των παραβάσεων και το ύψος των επιβαλλόμενων προστίμων εφαρμόζονται, κατά περίπτωση, οι διατάξεις του άρθρου 58Α του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, ΦΕΚ 170, τ. Α') όπως αυτές τροποποιήθηκαν με το άρθρο 51 του Κεφαλαίου Α' του Μέρους Γ' του νόμου 4410/2016 (ΦΕΚ 141, τ. Α', 03.08.2016) και έχουν διευκρινιστεί αρχικά με την εγκύκλιο της ΓΓΔΕ ΠΟΛ.1252/20.11.2015 και εν συνεχεία με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1112/25.7.2016....”

Επειδή σύμφωνα με τη ΔΕΕΦ Α 1139606 ΕΞ 2015/27-10-2015 : «...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 υπάγονται στο φόρο αυτό (π.χ. παράδοση CDs το περιεχόμενο των οποίων ανταγωνίζεται του καλλιτέχνης, τις δισκογραφικές εταιρίες 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.

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 διαμονή 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.

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 ΦΠΑ για τους υποκείμενους στο φόρο. Επισημαίνεται, βέβαια, ότι η αναγραφή στο Καταστατικό ορισμένων μέσων προς επίτευξη των σκοπών ενός Συλλόγου (π.χ. 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 (π.χ. οι διενεργούμενες μουσικές εκδηλώσεις να μην έχουν κάποιο εισιτήριο ή άλλο αντίτιμο).

Όσον αφορά στην εγκύκλιο ΠΟΛ 1282/23.12.1992, όπου αναφέρεται πως για την αποφυγή παρερμηνειών, στα πλαίσια εφαρμογής της διάταξης 22.1.ιστ' του Κώδικα ΦΠΑ, 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 χρησιμοποιείτο από τη Φορολογική Διοίκηση στα πλαίσια εφαρμογής της ανωτέρω διάταξης του ΦΠΑ. Σύμφωνα με την παράγραφο 26 του αρ. 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 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 σχετική απαλλαγής.

Ωστόσο, επισημαίνεται ότι τόσο από τη διάταξη του αρ. 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 ΦΠΑ., ιδίως από τα πραγματικά περιστατικά (π.χ. υψηλή ποσότητα/αξία παραδιδόμενων αγαθών και παρεχόμενων υπηρεσιών κατά τρόπο που υπερβαίνει το σκοπό της οικονομικής ενίσχυσης ενός μη κερδοσκοπικού πολιτιστικού συλλόγου τοπικής εμβέλειας).....»

Επειδή σύμφωνα με την περ. ιη΄ της παρ 1 του άρθρου 22 του Ν. 2859/2000, διευκρινίζεται ότι απαλλάσσονται από το ΦΠΑ τα έσοδα από ευκαιριακού χαρακτήρα εκδηλώσεις, που οργανώνουν τα πρόσωπα των περιπτώσεων δ΄, θ΄, ιβ΄, ιδ΄, ιε΄, και ιστ΄ της παραγράφου αυτής για την οικονομική τους ενίσχυση εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές δεν ξεπερνούν τις δύο (2) κατ' ανώτατο όριο ανά έτος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΑΥΟ 1030141/1349/393/Α0014/ΠΟΛ.1071/8.3.1995. Η απαλλαγή στα ως άνω πρόσωπα, παρέχεται ύστερα από αίτησή τους στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. της έδρας τους, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην ΑΥΟ Π. 6786/640/07.10.1986. Συνεπώς οι προαναφερόμενες δύο εκδηλώσεις μπορούν να τύχουν απαλλαγής ως προς το ΦΠΑ μόνο με απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..

Επειδή το άρθρο 13 του Ν.4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε με το Ν.4337/2015 και ισχύει, ορίζει : *«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. 2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί» πρέπει να διαφυλάσσονται κατ'ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών «από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης. 3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή περαιτέρω, στο άρθρο 54 του Ν.4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει, ορίζεται : «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: ... η. δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του.... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: ... ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1».

Επειδή, στο αρ. 58^Α§1 του ν. 4174/2013 αναφέρεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

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

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

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων σύλλογος υπέβαλε στις στη Δ.Ο.Υ. τη με αρ. πρωτ. αίτηση για απαλλαγή ΦΠΑ για την εκδήλωση στις στα, η οποία όμως απορρίφθηκε αυθημερόν από τον Προϊστάμενο της

Δ.Ο.Υ., καθιστά ανίσχυρο τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα περί μη έγκαιρης έγκρισης του αιτήματος, αφού αυτό αποδεδειγμένα τέθηκε και απορρίφθηκε πριν την έναρξη της εκδήλωσης.

Περαιτέρω με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίστηκαν στοιχεία για την εξαγωγή ασφαλούς συμπεράσματος περί της εκτροπής ή όχι του μη κερδοσκοπικού σκοπού, του είδους των παραδιδόμενων αγαθών και παρεχομένων υπηρεσιών και στο βαθμό που αυτά υπερβαίνουν το σκοπό της οικονομικής ενίσχυσης του μη κερδοσκοπικού νομικού προσώπου (σύλλογος), καθώς και τυχόν διανομή κερδών στα μέλη του συλλόγου. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός.

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 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία 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, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, τα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) και ΦΠΑ αποτελούν διοικητικές κυρώσεις, για την επιβολή των οποίων δεν απαιτείται ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνον η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκείμενης υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (**ΣΤΕ 2074/1982**).

Επειδή, η αρχή της αναλογικότητας αποτελεί ειδικότερη αρχή της αρχής του κράτους δικαίου που καθιερώνεται και προστατεύεται από το άρθρο 2, το άρθρο 5 παράγραφος 1, το άρθρο 25 παράγραφος 1 και το άρθρο 26 του Συντάγματος.

Επειδή, στοιχείο που διέπει την αρχή της αναλογικότητας είναι η ύπαρξη εύλογης σχέσης μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και επιδιωκόμενου νόμιμου σκοπού, ο δε επιδιωκόμενος σκοπός είναι η σύλληψη της φορολογητέας ύλης και η προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος διαμέσου της εξασφάλισης της καταβολής των οφειλόμενων φόρων. Τη σχέση δε αυτήν έχει σταθμίσει ο νομοθέτης του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), του Ν.2523/1997 και του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή την φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του

επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (**ΟλΣτΕ 990/2004, ΣτΕ 1249/2010**).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

► Για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις της μη τήρησης λογιστικών αρχείων (απλογραφικών βιβλίων) – έκδοση φορολογικών στοιχείων και της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, στη διαχειριστική περίοδο, επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντα, δια του αντικειμενικού συστήματος επιβολής φορολογικών κυρώσεων, τα προβλεπόμενα από τον Ν.4174/2013 πρόστιμα.

► Τα επιβληθέντα πρόστιμα δεν μπορούν να χαρακτηριστούν ως προδήλως ακατάλληλα και απρόσφορα για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού (πάταξη φοροδιαφυγής, κολασμός του παραβάτη και αποτροπή παρόμοιων παραβάσεων), ούτε οι δυσμενείς συνέπειες των μέτρων μπορούν να θεωρηθούν ότι τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο δεύτερος προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντα, με τον οποίο επικαλείται **παραβίαση συνταγματικών αρχών στερείται βασιμότητας, απορρίπτεται δε ως νόμω αβάσιμος και αλυσιτελώς και παρελκυστικά προβαλλόμενος.**

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του συλλόγου με την επωνυμία «.....» – **ΑΦΜ**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.