



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11/05/2018

Αριθμός απόφασης: 2376

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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 ισχύει.

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

γ. 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 12/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του αθλητικού σωματείου, ΑΦΜ, με έδρα την ΑΘΗΝΑ, οδός, κατά: α) της με αριθμ. /12-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, β) της με αριθμ. /12-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της

Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 και γ) της με αριθμ./12-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. α) Τη με αριθμ./12-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, β) τη με αριθμ./12-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 και γ) τη με αριθμ./12-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, καθώς και την από 23/11/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του αθλητικού σωματείου, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./12-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος αθλητικού σωματείου για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011 κύριος φόρος ποσού 14.786,10 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 17.743,32 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **32.529,42 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

β) Με την υπ' αριθμ./12-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος αθλητικού σωματείου για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012 κύριος φόρος ποσού 17.688,69 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 21.226,43 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **38.915,12 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

γ) Με την υπ' αριθμ./12-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος αθλητικού σωματείου για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 κύριος φόρος ποσού 4.031,17 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 4.837,40 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **8.868,57 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία της από 23/11/2017 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ./10-04-

2017 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ., κατόπιν του με αριθμ. πρωτ./16-10-2013 εγγράφου του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής με συνημμένες την από 15/10/2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Φ.Π.Α. 2859/2000 και την από 15/10/2013 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Φ.Π.Α. 2859/2000. Σύμφωνα με τις εν λόγω εκθέσεις διαπιστώθηκε από έλεγχο που έλαβε χώρα την 31/05/2013 και ώρα 15:56 στην έδρα του αθλητικού συλλόγου ότι το προσφεύγον αθλητικό σωματείο εκμισθώνει τις αθλητικές εγκαταστάσεις έναντι αμοιβής σε μη μέλη του συλλόγου χωρίς να εκδίδει τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία και να αποδίδει τον αναλογούντα Φ.Π.Α. Ειδικότερα μετά από έλεγχο στα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία διαπιστώθηκαν οι κάτωθι παραβάσεις για τις χρήσεις 2011-2013:

ΧΡΗΣΗ 2011

1. Ανακριβής υποβολή περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. καθώς δεν είχε συμπεριληφθεί ο αναλογούν Φ.Π.Α. αξίας **14.786,10 ευρώ** για την εκμίσθωση χώρων αθλητικών εγκαταστάσεων στην κα με ΑΦΜ καθαρής αξίας 64.287,80 ευρώ.

ΧΡΗΣΗ 2012

1. Ανακριβής υποβολή περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. καθώς δεν είχε συμπεριληφθεί ο αναλογούν Φ.Π.Α. αξίας **2.300,00 ευρώ** από την εκμίσθωση χώρων αθλητικών εγκαταστάσεων καθαρής αξίας 10.000,00 ευρώ, όπως φαίνεται στο γραμμάτιο είσπραξης/18-12-12.

2. Ανακριβής υποβολή περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. καθώς δεν είχε συμπεριληφθεί ο αναλογούν Φ.Π.Α. αξίας **15.388,69 ευρώ** για την εκμίσθωση χώρων αθλητικών εγκαταστάσεων στην κα με ΑΦΜ καθαρής αξίας 66.907,31 ευρώ.

ΧΡΗΣΗ 2013

1. Ανακριβής υποβολή περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. καθώς δεν είχε συμπεριληφθεί ο αναλογούν Φ.Π.Α. αξίας **3.847,17 ευρώ** για την εκμίσθωση χώρων αθλητικών εγκαταστάσεων στην κα με ΑΦΜ καθαρής αξίας 16.726,83 ευρώ.

2. Ανακριβής υποβολή περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. καθώς δεν είχε συμπεριληφθεί ο αναλογούν Φ.Π.Α. αξίας **184,00 ευρώ** από την εκμίσθωση χώρων αθλητικών εγκαταστάσεων καθαρής αξίας 800,00 ευρώ, όπως φαίνεται στο γραμμάτιο είσπραξης/30-01-13.

Τις παραπάνω διαφορές Φ.Π.Α. καταλόγισε η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών με την έκδοση των με αριθμ./12-12-2017,/12-12-2017 και/12-12-2017 προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Το προσφεύγων αθλητικό σωματείο, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων και την απαλλαγή του από κάθε φορολογική υποχρέωση, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Οι ισχυρισμοί της φορολογική αρχής είναι εσφαλμένοι, καθώς επιχειρείται με αυθαίρετο τρόπο η θεμελίωση σε βάρος του παραβάσεων μη απόδοσης Φ.Π.Α. στο πλαίσιο σύμβασης μίσθωσης, για την οποία δεν απαιτείτο κατά τον κρίσιμο χρόνο η υπαγωγή στο καθεστώς Φ.Π.Α.
- Η συμβατική σχέση μεταξύ του σωματείου και της επιχείρησης της, για την οποία ο

έλεγχος του ΣΔΟΕ του απέδωσε παράβαση των άρθρων 13 και 12 του ΚΒΣ, είναι σχέση σύμβασης μίσθωσης, για την οποία δεν προβλεπόταν στη νομοθεσία η έκδοση τιμολογίου ή απόδειξης λιανικής πώλησης.

- Για την επιδίκη συναλλαγή με την επιχείρηση της στο πλαίσιο της συμβατικής σχέσης μίσθωσης έχουν εκδοθεί οι σχετικές αποδείξεις είσπραξης και έχουν δηλωθεί τα σχετικά ποσά στις αντίστοιχες δηλώσεις Ε2 των αντίστοιχων οικονομικών ετών.
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις έρχονται σε αντίθεση με την υπ' αριθμ./2017 απόφαση του 3^{ου} Τμήματος του Διοικητικού πρωτοδικείου Αθήνας, στο οποίο προσέφυγε με την/2014 προσφυγή του κατά την προσβολή των προστίμων ΚΒΣ, σύμφωνα με την οποία γίνεται αποδεκτό ότι η σχέση του σωματείου με τη ήταν σχέση επαγγελματικής μίσθωσης και όχι παροχής υπηρεσιών και ως εκ τούτου δεν απαιτούνταν η έκδοση τιμολογίου και συνακόλουθα η επιβάρυνσή του με Φ.Π.Α.

Επειδή στο άρθρο 2 του ν. 2859/2000 ορίζεται:

«Άρθρο 2 Αντικείμενο του φόρου

α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 8 του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη 2011 και 2012, ορίζεται:

«Άρθρο 8 Παροχή υπηρεσιών

1. Παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 έως 7. Η πράξη αυτή μπορεί να συνίσταται ιδίως σε:

α) μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός αυλού αγαθού.

β) υποχρέωση για παράλειψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης.

2. Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης:

α) η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και παρόμοιων εγκαταστάσεων, χώρων στάθμευσης κάθε είδους μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων,

β) η διάθεση τροφής και ποτών από ζαχαροπλαστεία, εστιατόρια, κέντρα διασκέδασης και παρόμοιες επιχειρήσεις για επιτόπια κατανάλωση,

γ) η εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομα της ή σε εκτέλεση νόμου,

δ) η μίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων. Επίσης, η μίσθωση χώρων, αυτοτελώς ή στα πλαίσια μικτών συμβάσεων, που πραγματοποιείται από επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται εμπορικά κέντρα ή τα εμπορευματικά κέντρα του Ν. 3333/2005 (ΦΕΚ 91 Α'), εφόσον ο υποκείμενος το επιθυμεί και υποβάλλει για αυτό αίτηση επιλογής φορολόγησης,

ε) οι εργασίες φασόν επί ενσώματων κινητών αγαθών.

Ως εργασία φασόν νοείται η εκτέλεση εργασιών παραγωγής, κατασκευής ή συναρμολόγησης ενσώματων κινητών αγαθών, με σύμβαση μίσθωσης έργου, από υλικά και αντικείμενα που παραδίδονται από τον εργοδότη στον εργολάβο για το σκοπό αυτόν, ανεξάρτητα αν ο εργολάβος χρησιμοποιεί και δικά του υλικά.

Η διάταξη της περίπτωσης αυτής ισχύει και όταν ο εργοδότης είναι υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος, εφόσον τα υλικά και αντικείμενα αποστέλλονται από το κράτος του εργοδότη και τα αγαθά που παράγονται ή κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από τον εργολάβο μεταφέρονται ή αποστέλλονται στον εργοδότη στο κράτος - μέλος, στο οποίο αυτός είναι εγκατεστημένος.»

Επειδή η παρ. 2 του άρθρου 8 Φ.Π.Α. έχει ερμηνευτεί με τη βασική εγκύκλιο **Π.4336/3162/Εγκ.10/10.7.1987** «Για την εφαρμογή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και άλλες διατάξεις», η οποία ορίζει ρητά ορισμένες πράξεις ως παροχές υπηρεσιών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας και συγκεκριμένα:

«Άρθρο 8

Παροχή υπηρεσιών

.....

34. Λοιπές εργασίες ή πράξεις που θεωρούνται ως παροχή υπηρεσιών. Με τις διατάξεις της παρ. 2 του εν λόγω άρθρου 8, κατονομάζονται ρητά ορισμένες πράξεις που θεωρούνται οπωσδήποτε ως παροχές υπηρεσιών. Οι πράξεις αυτές είναι οι εξής:

α. Η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και άλλων παρόμοιων εγκαταστάσεων.

.....

Διευκρινίζεται επίσης, ότι η μίσθωση οργανωμένων αθλητικών εγκαταστάσεων, όπως σταδίων, γηπέδων, γυμναστηρίων κ.λπ. που διαθέτουν όργανα και εγκαταστάσεις άθλησης, αποδυτήρια, ζεστό νερό, καθίσματα κ.λπ. υπάγεται στο φόρο προστιθέμενης αξίας.

Επίσης διευκρινίζεται ότι υπάγεται στο ΦΠΑ η μίσθωση ευκαιριακά αιθουσών, κινηματογράφων, θεάτρων, ξενοδοχείων κ.λπ., για την πραγματοποίηση εκδηλώσεων από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ή ενώσεις προσώπων κ.λπ. (π.χ. προβολή κινηματογραφικών ταινιών ή οργάνωση ετησίων χορών ή πραγματοποίηση Γ.Σ. συλλόγου φοιτητών).

Αντίθετα δεν υπάγεται στο ΦΠΑ η ολική μίσθωση ξενοδοχειακών μονάδων, έστω και με πλήρη εξοπλισμό εφόσον το εισόδημα που προκύπτει φορολογείται σαν εισόδημα Α' πηγής.

.....»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση και όπως προκύπτει από το από 01/10/2009 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης το προσφεύγον αθλητικό σωματείο (εκμισθώτρια εταιρία) μίσθωσε στην, επιχειρηματία με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες διαχείρισης αθλητικών χώρων και μάρκετινγκ, έκδοση βιβλίων και υπηρεσίες εκπαίδευσης μέσω σεμιναρίων με το διακριτικό τίτλο (μισθώτρια), δύο πλήρως εξοπλισμένα γήπεδα μίνι ποδοσφαίρου, γραφειακό χώρο, αποδυτήρια με τον απαραίτητο εξοπλισμό, την αποκλειστική χρήση αποθήκης και τη χρήση της

αίθουσας των μελών του Συλλόγου, τα οποία βρίσκονται στην έδρα του Συλλόγου επί των οδών στην Αθήνα. Η διάρκεια της μίσθωσης ορίστηκε στα δώδεκα (12) χρόνια και συγκεκριμένα από 01/10/2009 έως 30/09/2021, το δε μίσθωμα ορίστηκε στα 6.500 ευρώ και η δαπάνη για την ηλεκτροδότηση και ύδρευση σε 450 ευρώ. Στη συνέχεια, έγινε τροποποίηση του παραπάνω συμφωνητικού με νέο ιδιωτικό συμφωνητικό που κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. ΙΘ' Αθηνών και μετέβαλε το μηνιαίο μίσθωμα από 01/01/2011 σε 6.858 ευρώ και τη δαπάνη για την ηλεκτροδότηση και ύδρευση σε 500 ευρώ. Τα ανωτέρω συμφωνητικά επιβεβαιώνουν το γεγονός ότι το προσφεύγον αθλητικό σωματείο εκμίσθωνε κατά τα κρινόμενα έτη τις αθλητικές του εγκαταστάσεις έναντι αμοιβής στην, πράξη η οποία θεωρείται σύμφωνα με το άρθρο 8 του ν. 2859/2000 ως παροχή υπηρεσιών υπαγόμενη στο Φ.Π.Α. Συνεπώς με βάση τα προαναφερθέντα ορθώς ο έλεγχος καταλόγισε στο προσφεύγον σωματείο την παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για την παροχή της υπηρεσίας αυτής και της μη απόδοσης του αναλογούντος Φ.Π.Α.

Επειδή με το άρθρο 49 παρ. 1, 2 του ν. 4509/2017 ορίζεται:

«1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.»

Συνεπώς κατά τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων με την παρούσα Απόφαση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 1 και 2 του ν.4509/2017.

Επειδή, ειδικότερα, η **ΠΟΛ. 1003/2018** αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι επί των εκκρεμών υποθέσεων της παρ. 2 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης

Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. Από τα ως άνω προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από 01/01/2018 κατά την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών να εφαρμόζει τις συνδυασμένες διατάξεις των παρ. 1 και 2 του ν. 4509/2017 σε κάθε υπόθεση ασχέτως του αποτελέσματος αυτής και άσχετα από το γεγονός εάν ο προσφεύγων επικαλείται ή όχι την εν λόγω διάταξη.

Επειδή στην παρ. 2 του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013 ορίζεται

«2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης από 12/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του αθλητικού σωματείου, ΑΦΜ και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων με τροποποίηση αυτών μόνο ως προς τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2011-31/12/2011

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	268.682,52	332.970,32	332.970,32	64.287,80
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	238.544,78	238.544,78	238.544,78	-
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	61.796,98	76.583,08	76.583,08	14.786,10
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ	35.561,68	35.561,68	35.561,68	-
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	-	-	-	-
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	-	14.786,10	14.786,10	14.786,10
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ (14.786,10 Χ 120%)		17.743,32	-	-

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58Α Ν.4174/2013 (50% X 14.786,10)		-	7.393,05	7.393,05
ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 (53 ΜΗΝΕΣ X 0,73%=38,69% X 14.786,10)		-	5.720,74	5.720,74
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	0,00	32.529,42	27.899,89	27.899,89

Σημείωση: για την επιβολή πρόσθετου φόρου επί των ως άνω διαφορών Φ.Π.Α. επιλέγεται η διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017, ως επιεικέστερη καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/97 120%	ΑΡΘΡΟ 58Α ΚΦΔ 50%	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσης Απόφασης (53 μήνες X 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	17.743,32	7.393,05	5.720,74	13.113,79	13.113,79

Β) Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2012-31/12/2012

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	239.973,08	316.880,39	316.880,39	76.907,31
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	321.421,03	321.421,03	321.421,03	-
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	55.193,81	72.882,50	72.882,50	17.688,69
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	54.120,54	54.120,54	54.120,54	
ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΜΕ ΠΕΡΙΟΔΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ	26.726,54	26.726,54	26.726,54	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	80.847,08	80.847,08	80.847,08	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	25.653,27	7.964,58	7.964,58	-
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	-			17.688,69
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ (17.688,69 X 120%)		21.226,43	-	-
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58Α Ν.4174/2013 (50% X 17.688,69)		-	8.844,35	8.844,35
ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 (53 ΜΗΝΕΣ X 0,73%=38,69% X 17.688,69)		-	6.843,75	6.843,75
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ				33.376,79

Σημείωση: για την επιβολή πρόσθετου φόρου επί των ως άνω διαφορών Φ.Π.Α. επιλέγεται η διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017, ως επεικέστερη καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/97 120%	ΑΡΘΡΟ 58Α ΚΦΔ 50%	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσης Απόφασης (53 μήνες Χ 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	21.226,43	8.844,35	6.843,75	15.688,10	15.688,10

Γ) Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2013-31/12/2013

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	109.625,21	127.152,04	127.152,04	17.526,83
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	205.385,18	205.385,18	205.385,18	-
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	25.213,80	29.244,97	29.244,97	4.031,17
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	31.470,13	31.470,13	31.470,13	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ	25.653,27	25.653,27	25.653,27	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	57.123,40	57.123,40	57.123,40	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	31.909,60	27.878,43	27.878,43	-
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	-			4.031,17
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ (4.031,17 Χ 120%)		4.837,40	-	-
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58Α Ν.4174/2013 (50% Χ 4.031,17)		-	2.015,59	2.015,59
ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 (53 ΜΗΝΕΣ Χ 0,73%=38,69% Χ 4.031,17)		-	1.559,66	1.559,66
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ				7.606,41

Σημείωση: για την επιβολή πρόσθετου φόρου επί των ως άνω διαφορών Φ.Π.Α. επιλέγεται η διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017, ως επεικέστερη καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/97 120%	ΑΡΘΡΟ 58Α ΚΦΔ 50%	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσης Απόφασης	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)

			(53 μήνες X 0,73% = 38,69%)		
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	4.837,40	2.015,59	1.559,66	3.575,24	3.575,24

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ 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