



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

Θεσσαλονίκη 13/10/106

Αριθμός απόφασης: 1204

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της

Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016/ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από 18/5/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Πάτρας, επί της οδού, κατά της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009, της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010, της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, της με αρ..... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν.3986/2011 έτους 2010 και της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τη με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009, τη με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010, τη με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, τη με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, τη με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν.3986/2011 έτους 2010 και τη με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 18/5/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1. Με τη με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, επιβλήθηκε πρόστιμο σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικού ποσού **837,50 €**, για τις εξής παραβάσεις: α) Μη τήρηση βιβλίων και στοιχείων, όπως ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1 και 5 παρ. 6 του Ν.2523/97 και σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ' και ζ' του Ν.4337/2015, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τα παραπάνω άρθρα, ήτοι ποσό προστίμου 200,00 € και β) μη έκδοση τουλάχιστον ενός στοιχείου συνολικής αξίας 2.550,00 €, όπως ορίζεται με το άρθρο 5 παρ. 8^α του Ν.2523/97, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ' και ζ' του Ν.4337/2015, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τα παραπάνω άρθρα, ήτοι ποσό $2550,00 \times 25\% = 637,50 \text{ €}$.
2. Με τη με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, επιβλήθηκε πρόστιμο σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικού ποσού **2.140,84€**, για τις εξής παραβάσεις: α) Μη τήρηση βιβλίων και στοιχείων, όπως ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1 και 5 παρ. 6 του Ν.2523/97 και σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ' και ζ' του Ν.4337/2015, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τα παραπάνω άρθρα, ήτοι ποσό προστίμου 200,00 € και β) μη έκδοση τριών τουλάχιστον στοιχείων αξίας 5.630,00 €, 563,00€ και 563,00 € αντίστοιχα, όπως ορίζεται με το άρθρο 5 παρ. 8^α του Ν.2523/97, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ' και ζ' του Ν.4337/2015, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τα παραπάνω άρθρα, ήτοι ποσό $5630,00 \times 25\% = 1.407,50\text{€}$, $563,00 < 1.200 = 1/3 \times 800,00 = 266,67 \text{ €}$ και $563,00 < 1.200 = 1/3 \times 800,00 = 266,67$.
3. Με τη με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, καταλογίστηκε φόρος συνολικού ποσού **1.402,50 €**, λόγω ανακρίβειας της δήλωσης.
4. Με τη με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, καταλογίστηκε φόρος συνολικού ποσού **333,74 €**, λόγω ανακρίβειας της δήλωσης
5. Με τη με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν.3986/2011 έτους 2010 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, καταλογίστηκε φόρος συνολικού ποσού **902,60 €**.
6. Με τη με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, επιβλήθηκε πρόστιμο σε βάρος του

προσφεύγοντος συνολικού ποσού **300,00 €**, λόγω μη υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 1^α του Ν.2859/2000, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 4 του Ν.2523/97.

Σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ. πληροφοριακό έγγραφο του ΣΔΟΕ Π.Ε. Αττικής, από έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στην, Αθλητική Ομοσπονδία, ΑΦΜ, διαπιστώθηκε ότι η Ομοσπονδία δεν ζήτησε και δεν έλαβε, ως είχε υποχρέωση, αποδείξεις παροχής υπηρεσιών από τον προσφεύγοντα, ο οποίος εργάστηκε ως Ομοσπονδιακός προπονητής τα έτη 2009 και 2010. Η Αθλητική Ομοσπονδία παρακράτησε φόρο εισοδήματος 20% επί των αμοιβών του προσφεύγοντος (σχετική η από2009 Σύμβαση Παροχής Ανεξάρτητων Υπηρεσιών) και τον απέδωσε στο Δημόσιο εκδίδοντας αποδείξεις δαπανών. Κατόπιν του ανωτέρω εγγράφου, εκδόθηκαν οι με αρ., εντολές μερικού ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, όπου, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και Κ.Β.Σ., διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων έλαβε από την, στη χρήση 2009 το ποσό των 2.550,00€ ως έξοδα κίνησης και στη χρήση 2010, σύμφωνα με την από/2009 Σύμβαση Παροχής Ανεξάρτητων Υπηρεσιών, το ποσό των 6.756,00 €, χωρίς να εκδώσει τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία, ως όφειλε και του καταλογίστηκαν οι ανωτέρω περιγραφόμενες παραβάσεις.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους προσφυγής :

- Τίθεται θέμα παράβασης κατ'ουσία διατάξεως νόμου (παραβίαση της αρχής της νομιμότητας), διότι στο πρόσωπό του τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 1 εδ. γ' του ΠΔ 186/92, σύμφωνα με τις οποίες δεν θεωρείται επιτηδευματίας, διότι εργάστηκε περιστασιακά ως προπονητής, καθώς η κύρια δραστηριότητά του είναι αυτή του αναπληρωτή καθηγητή Φυσικής Αγωγής.
- Παραβίαση της αρχής της ισότητας, διότι σε σχέση με τους υπόλοιπους συναδέλφους του γίνεται στο πρόσωπό του επιλεκτική διάκριση. Επικαλείται την γνωμοδότηση αριθμ. 251/1998 του Ν.Σ.Κ..
- Η από 5-9-2009 Σύμβαση Παροχής Ανεξάρτητων Υπηρεσιών που φέρεται να έχει υπογράψει με την, είναι πλαστή και για το λόγο αυτό τυγχάνει άκυρη. Σύμφωνα με την από/2016 προσκομιζόμενη βεβαίωση της Ομοσπονδίας εισέπραξε στο έτος 2009 το ποσό των 2.550,00 € ως έξοδα κίνησης και κανένα ποσό για το 2010, λόγω οικονομικών δυσκολιών της Ομοσπονδίας.

Επειδή στο άρθρο 2 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι : «1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο επιτηδευματίας, τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση. ... Δεν θεωρούνται επιτηδευματίες : ... β) το φυσικό πρόσωπο πλην του ελεύθερου επαγγελματία που παρέχει υπηρεσίες περιστασιακά σε επιτηδευματία ή σε πρόσωπο της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού και το σύνολο των ετήσιων αμοιβών του δεν υπερβαίνει το όριο της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού για αυτούς που παρέχουν υπηρεσίες, εφόσον δεν είναι επιτηδευματίας από άλλη αιτία, ... 5. Απαλλάσσονται από την υποχρέωση της τήρησης των βιβλίων του Κώδικα αυτού και της έκδοσης των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών οι επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα, που πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, από την πώληση αγαθών ή μέχρι το αυτό ποσό από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, εφόσον στην περίπτωση αυτή τα ακαθάριστα έσοδα από την παροχή υπηρεσιών δεν υπερβαίνουν τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, ή μέχρι πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ από την παροχή υπηρεσιών, καθώς και τα φυσικά πρόσωπα που εκμεταλλεύονται φορτηγά πλοία του Ν. 27/75 (ΦΕΚ Α' 77) των οποίων η συνολική χωρητικότητα δεν υπερβαίνει τους 500 κόρους.».

Επειδή, στο άρθρο 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94 ορίζεται : «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α` έως Ζ` της παρ. 2 του άρθρου 4. ...»

Επειδή στην ΠΟΛ 1024/2007 στο Κεφάλαιο Α' «ΑΠΛΟΥΣΤΕΥΣΕΙΣ ΣΤΟΝ Κ.Β.Σ. - γενικές διατάξεις (άρθρο 27 Ν.3522/2006)» ορίζεται ότι : «Β) Ρητά δεν χαρακτηρίζονται ως επιτηδευματίες τα πιο κάτω πρόσωπα, τα οποία σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ και όσα είχαν γίνει δεκτά από τη Διοίκηση δεν τηρούσαν βιβλία και δεν εξέδιδαν στοιχεία ή εφάρμοζαν μερικώς τις διατάξεις του Κώδικα:

- Το φυσικό πρόσωπο που περιστασιακά παρέχει υπηρεσίες σε επιτηδευματία ή σε πρόσωπο της παραγράφου 3 του άρθρου 2, εφόσον το σύνολο των ετήσιων αμοιβών του από την εν λόγω παροχή υπηρεσιών δεν υπερβαίνει το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ.
- Εξαιρείται το φυσικό πρόσωπο που παρέχει υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών που κατονομάζονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 48 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994), το οποίο χαρακτηρίζεται επιτηδευματίας από την παροχή των εν λόγω υπηρεσιών,

ανεξάρτητα εάν η δραστηριότητά του αυτή ασκείται περιστασιακά ή μη και από το ύψος των ετήσιων αμοιβών του. Ως περιστασιακή δραστηριότητα χαρακτηρίζεται η δραστηριότητα που ασκείται όχι κατά σύστημα και αποδεικνύεται από πραγματικά γεγονότα, τα οποία κρίνονται από τον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. 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.».

Επειδή στο άρθρο 39 του Ν.2859/2000 όπως τροποποιήθηκε με την παρ.7 του άρθρου 11 του Ν.3052/2002 «1. *Επιχειρήσεις, που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων του άρθρου αυτού, εφόσον κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι του ποσού που αποτελεί το ανώτατο όριο για την ένταξη των επιτηδευματιών στην πρώτη κατηγορία τήρησης βιβλίων, σύμφωνα με τις ισχύουσες κάθε φορά διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους. ...*

3. *Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν έχουν εφαρμογή: α) στις επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους,...*

9. *Οι επιχειρήσεις που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων μπορούν με δήλωσή τους να εντάσσονται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία υποβάλλεται η δήλωση, στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου και αυτές που απαλλάσσονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στο κανονικό καθεστώς. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την παρέλευση μιας πενταετίας από την υποβολή της. Επίσης με δήλωσή τους, που υποβάλλεται στον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟ.Υ. μέσα στην προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου, οι επιχειρήσεις μπορούν να μετατάσσονται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου από το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων στις απαλλασσόμενες ή από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή τις απαλλασσόμενες εφόσον δεν έχουν υποχρέωση παραμονής στο ίδιο καθεστώς.».*

Επειδή, το επάγγελμα του προπονητή δεν περιλαμβάνεται στα κατονομαζόμενα στο άρθρο 48 του Κ.Φ.Ε. ελευθέρια επαγγέλματα. Ωστόσο η Διοίκηση με το έγγραφό της με Αρ. Πρωτ. 1053364/1042/Α0012/20.09.2007 έχει τοποθετηθεί υπέρ της άποψης ότι τα εισοδήματα που αποκτώνται από την παροχή ανεξάρτητων υπηρεσιών βοηθού προπονητή και κατά συνέπεια και προπονητή με βάση σύμβαση έργου αποτελούν εισοδήματα από ελευθέρια επαγγέλματα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994, ως μη εντασσόμενα σε άλλη μορφή εισοδήματος. Έτσι υφίσταται υποχρέωση παρακράτησης φόρου 20% κατά την καταβολή της

αμοιβής από επιτηδευματίες. Όσον αφορά τον Κ.Β.Σ., δεδομένου του χαρακτηρισμού του εισοδήματος ως προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα, το παραστατικό που εκδίδεται είναι η απόδειξη παροχής υπηρεσιών (ΑΠΥ) σε κάθε περίπτωση. Προκειμένου να ισχύσουν όλα τα παραπάνω, ο φορολογούμενος θα πρέπει να προβεί σε έναρξη επαγγέλματος στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και να θεωρήσει στη συνέχεια τα σχετικά στοιχεία, όπως επίσης και βιβλίο εσόδων - εξόδων.

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 9 περ. ε' του Ν.2459/1997, απαλλάσσονται από το φόρο οι παρεχόμενες από τα αθλητικά σωματεία ή ενώσεις αυτών οι αποζημιώσεις οδοιπορικών και λοιπών εξόδων ταξιδίων καθώς και παροχές διατροφής σε ερασιτέχνες αθλητές, μέσα στα πλαίσια των διατάξεων περί φιλάθλου ιδιότητας και δεν αφορά εν προκειμένω στον προσφεύγοντα, ο οποίος έχει την ιδιότητα του προπονητή.

Επειδή σύμφωνα με την από2009 Σύμβαση Παροχής Ανεξάρτητων Υπηρεσιών που φέρεται να έχει υπογράψει ο προσφεύγων με την, την πλαστότητα της οποίας η Διοίκηση αδυνατεί να ελέγξει, καθώς υπόκειται στην αρμοδιότητα των Ποινικών Δικαστηρίων, για την παρεχόμενη υπηρεσία του προπονητή, η οφείλει να καταβάλλει στον προσφεύγοντα μηνιαία το ποσό των 438 € ως οδοιπορικά και 3.000,00 € ως πριμ υπογραφής του συμβολαίου, το οποίο θα καταβληθεί σε 24 ισόποσες δόσεις, δηλαδή έως τη λήξη της σύμβασης. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο προσφεύγων θα ελάμβανε για κάθε έτος το ποσό των 6.756,00€, ήτοι ποσό μεγαλύτερο των 5.000,00 € και ως εκ τούτου δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 2 του ΠΔ186/1992

Επειδή εν προκειμένω, από το με αρ.πρωτ.προσκομιζόμενο έγγραφο της, προκύπτει ότι ο προσφεύγων, για το έτος 2009, έλαβε το ποσό των 2.550,00 € και το για το έτος 2010, έχει να λαμβάνει το υπολειπόμενο ποσό των 5.404,80 €, καθώς από την Ομοσπονδία έχει ήδη παρακρατηθεί και αποδοθεί στο Δημόσιο ο αναλογούν φόρος 20%, ήτοι ποσό 1.351,20 €.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, ο προσφεύγων όφειλε να υποβάλει δήλωση έναρξης δραστηριότητας στην αρμόδια φορολογική αρχή και εν συνεχεία θα μπορούσε να υπαχθεί στο καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων κατά τις διατάξεις του άρθρου 39 του Ν.2859/00, γεγονός που δεν έπραξε, επομένως η φορολογική αρχή ορθώς καταλόγισε τα ανωτέρω πρόστιμα και τους αναλογούντες φόρους. Κατά συνέπεια οι διαπιστώσεις ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 11/4/2016 εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ., εισοδήματος, Μητρώου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Φ.Π. Ν.3986/2011 επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 18/5/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2009 – 31/12/2009

α) Μη τήρηση βιβλίων και στοιχείων, όπως ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1 και 5 παρ. 6 του Ν.2523/97 και σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ' και ζ' του Ν.4337/2015, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τα παραπάνω άρθρα, ήτοι ποσό προστίμου 200,00 €

β) Μη έκδοση τουλάχιστον ενός στοιχείου συνολικής αξίας 2.550,00 €, όπως ορίζεται με το άρθρο 5 παρ. 8^α του Ν.2523/97, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ' και ζ' του Ν.4337/2015, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τα παραπάνω άρθρα, ήτοι ποσό $2550,00 \times 25\% = 637,50$ €.

$200,00 + 637,50 = 837,50$ €

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2010 – 31/12/2010

α) Μη τήρηση βιβλίων και στοιχείων, όπως ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1 και 5 παρ. 6 του Ν.2523/97 και σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ' και ζ' του Ν.4337/2015, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τα παραπάνω άρθρα, ήτοι ποσό προστίμου 200,00 €

β) Μη έκδοση τριών τουλάχιστον στοιχείων αξίας 5.630,00 €, 563,00€ και 563,00 € αντίστοιχα, όπως ορίζεται με το άρθρο 5 παρ. 8^α του Ν.2523/97, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ' και ζ' του Ν.4337/2015, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τα παραπάνω άρθρα, ήτοι ποσό $5630,00 \times 25\% = 1.407,50$ €, $563,00 < 1.200 = 1/3 \times 800,00 = 266,67$ € και $563,00 < 1.200 = 1/3 \times 800,00 = 266,67$. Σύνολο 1.904,84

$200,00 + 1.904,84 = 2.140,84$ €

Φόρος Εισοδήματος

Οικονομικό έτος 2010 (χρήση 2009)

Διαφορά φόρου	637,50
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	765,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.402,50

Οικονομικό έτος 2011 (χρήση 2010)

Διαφορά φόρου	153,09
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	180,65
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	333,74

Ειδική εισφορά αλληλεγγύης του Ν.3986/2011

Έτος 2010

Διαφορά φόρου	417,87
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	484,73
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	902,60

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΜΗΤΡΩΟΥ

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2009 – 31/12/2009

Μη υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 1^α του Ν.2859/2000, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 4 του Ν.2523/97.

Ποσό 300,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
α.α.

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).