



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 28/12/2020

Αριθμός απόφασης: 1870

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 20/07/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του αθλητικού σωματείου με την επωνυμία «ΑΘΛΗΤΙΚΟΣ ΣΥΛΛΟΓΟΣ» με ΑΦΜ, κατά των κατωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, για το φορολογικό έτος 2019:

α) της υπ' αριθ./.....06.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013,

β) της υπ' αριθ./.....06.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013,

γ) της υπ' αριθ./.....06.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ./.....06.2020 και/.....06.2020 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 και την υπ' αριθ./.....06.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20/07/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του αθλητικού σωματείου με την επωνυμία «ΑΘΛΗΤΙΚΟΣ ΣΥΛΛΟΓΟΣ» με 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:

Με την υπ' αριθ./.....06.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, επιβλήθηκε στο προσφεύγον αθλητικό σωματείο, για το φορολογικό έτος 2019, πρόστιμο ποσού 100,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης μεταβολής δραστηριότητας για την υπαγωγή της επιχείρησης σε καθεστώς ΦΠΑ, δη δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, παράβασης που επισύρει την κύρωση της παρ. 1^α του άρθρου 54 και της παρ. 2^α του άρθρου 54 του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου.

Με την υπ' αριθ./.....06.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, επιβλήθηκε στο προσφεύγον αθλητικό σωματείο, για το φορολογικό έτος 2019, πρόστιμο ποσού 2.500,00€, λόγω μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 του ίδιου νόμου υποχρεώσεις, δη μη τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων αρχείων (βιβλίων), όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ), παράβασης που επισύρει την κύρωση της παρ. 2^ε του άρθρου 54 του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με την παρ. 1^η του ίδιου άρθρου.

Με την υπ' αριθ./.....06.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, επιβλήθηκε στο προσφεύγον αθλητικό σωματείο, για το φορολογικό έτος 2019, πρόστιμο ποσού 250,00€, λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου αξίας (ΑΠΥ), σε δύο (-2-) περιπτώσεις, συνολικής αξίας 70,00€ (συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ 24%), που διαπιστώθηκε σε επιτόπιο έλεγχο στις 11/04/2019, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 8, 9, 10, 11, 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ), που επισύρει την κύρωση της παρ. 1 του άρθρου 58Α του ν.4174/2013.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 05/03/2020 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ./.....19 εντολής του Προϊσταμένου της.

Το προσφεύγον αθλητικό σωματείο, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τον ισχυρισμό

ότι είναι αθλητικό σωματείο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και δεν ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Οι δύο αθλητές είναι μέλη του σωματείου, εγγεγραμμένα στο βιβλίο μελών, κάτοχοι δελτίων αθλητικής ιδιότητας οι οποίοι δεν είχαν τακτοποιήσει τη συνδρομή τους προς το σωματείο και γι' αυτό δεν είχε εκδοθεί απόδειξη είσπραξης.

Επειδή, με το άρθρο 62 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων... 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία...».

Επειδή, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «...Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου...».

Επειδή, με το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του ν.2771/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, με το άρθρο 10 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1.α. Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που πρόκειται 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... β. Κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή νομική οντότητα, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου υποβάλλει δήλωση έναρξης στο φορολογικό μητρώο. Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές των στοιχείων του μέχρι τον χρόνο ενημέρωσής της. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξής του με την υποβολή δήλωσης μεταβολών στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής. Ειδικά ο φορολογούμενος, που είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας, για τη μεταβολή καθεστώτος Φ.Π.Α. στο οποίο υπάγεται, υποβάλλει δήλωση μετάταξης εντός της ίδιας ανωτέρω προθεσμίας, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά από τις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000). Η υποχρέωση ενημέρωσης για μεταβολές στα στοιχεία

φορολογούμενου φυσικού προσώπου, που δεν αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητά του, δεν υπόκειται σε προθεσμία...».

Επειδή, με το άρθρο 13 παρ. 1 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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».

Επειδή, με το άρθρο 1 παρ. 2 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: α)... γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη...».

Επειδή, με το άρθρο 3 παρ. 1 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς».

Επειδή, με το άρθρο 5 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. 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 για τους σκοπούς αυτού του νόμου.... 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος... 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την

ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής... 10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου...».

Επειδή, με το άρθρο 12 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη...».

Επειδή, με το άρθρο 13 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α)... γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού...».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1003/31.12.2014 παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014 περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων και διευκρινίστηκε ότι στην περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσιών που θα παρασχεθούν σε μελλοντικό χρόνο για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, τα στοιχεία λιανικής εκδίδονται με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού, ανεξάρτητα του τρόπου καταβολής (μετρητοίς, επιταγές, πιστωτικές κάρτες κ.λπ.). Τέτοιες περιπτώσεις είναι, μεταξύ άλλων, τα εισιτήρια θεαμάτων, τα εισιτήρια μεταφοράς προσώπων κ.λπ. Ο χρόνος αυτός μπορεί να είναι πριν από την έναρξη ή με την έναρξη της παροχής της υπηρεσίας, και η έκδοση του σχετικού παραστατικού μπορεί να τίθεται ως προϋπόθεση για να αποκτήσει και να μπορεί να ασκήσει ο πελάτης το δικαίωμα λήψης ή χρήσης των υπηρεσιών, για ορισμένο ή μη χρονικό διάστημα. Στις περιπτώσεις αυτές πώλησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, συμπεριλαμβάνονται και οι περιπτώσεις συνδρομητών – ληπτών υπηρεσιών, ενδεικτικά αναφέρονται οι υπηρεσίες που παρέχονται, έναντι συνδρομής, από ινστιτούτα αισθητικής, γυμναστήρια, υπηρεσίες οδικής βοήθειας κ.λπ.

Επειδή, όταν παρέχονται υπηρεσίες γενικού χαρακτήρα, τότε οι ΑΠΥ εκδίδονται με την ολοκλήρωση των προσφερόμενων αυτών υπηρεσιών, χωρίς να εξαρτάται η έκδοση από την είσπραξη ή μη του τιμήματος. Στην περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσιών που θα παρασχεθούν σε μελλοντικό χρόνο για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, τα στοιχεία λιανικής εκδίδονται με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού, ανεξάρτητα του τρόπου καταβολής. Το ίδιο ισχύει και όταν εκχωρείται ένα δικαίωμα λήψης υπηρεσίας, μια άδεια εισόδου, ένα δικαίωμα χρήσης. Η υποχρέωση έκδοσης ΑΠΥ δε συναρτάται με την είσπραξη ή μη της αμοιβής [ΕΛΠ Ανάλυση & Ερμηνεία, Δ. Σταματόπουλος, Εκδόσεις Forin, σελ. 789].

Επειδή, με το άρθρο 54 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Άρθρο 54. Διαδικαστικές παραβάσεις. 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: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική

δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,... 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: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,... ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1252/20.11.2015 παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 του ν.4174/2013 και διευκρινίστηκε ότι για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54). Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ. Επίσης, ως μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, θεωρείται, π.χ., η μη τήρηση των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις βιβλίων, καθώς και η τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.

Επειδή, με το άρθρο 58Α του ν.4174/2013 ορίζεται 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, στις 11/04/2019, ημέρα Πέμπτη και ώρα 19:30, ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, διενήργησαν μερικό επιτόπιο φορολογικό έλεγχο, για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), στο χώρο όπου εδρεύει το προσφεύγων αθλητικό σωματείο (επί της οδού). Όπως διαπιστώθηκε στο χώρο στεγαζόταν γυμναστήριο, με διάφορα όργανα γυμναστικής, τα οποία χρησιμοποιούσαν αθλούμενοι. Ακολούθως, ζητήθηκε από τον υπεύθυνο – νόμιμο εκπρόσωπο του σωματείου να επιδείξει το βιβλίο μελών, προκειμένου να εξακριβωθεί αν οι αθλούμενοι ήταν εγγεγραμμένα μέλη του αθλητικού σωματείου και αν είχαν εκδοθεί αποδείξεις είσπραξης των συνδρομών, αλλά ο ανωτέρω υπεύθυνος ισχυρίστηκε ότι αυτά φυλάσσονται στο γραφείο του λογιστή. Στο χώρο – γυμναστήριο βρίσκονταν οι αθλούμενοι

.....,
.....,
.....,

..... και, που πλην των δύο πρώτων, αρνήθηκαν να απαντήσουν σε ερωτήσεις των ελεγκτών και αποχώρησαν από το γυμναστήριο. Ο και ο απάντησαν ότι δεν κατείχαν δελτίο αθλητικής ιδιότητας και ότι η μηνιαία συνδρομή στο γυμναστήριο είναι 35€. Ο νόμιμος εκπρόσωπος του σωματείου, υπογράφοντας την από 11/04/2019 υπεύθυνη δήλωση βεβαίωσε ότι δεν είχε εκδοθεί απόδειξη, γιατί δεν είχαν εξοφλήσει το αντίτιμο. Περαιτέρω, από το στέλεχος του μπλοκ των αποδείξεων είσπραξης διαπιστώθηκε ότι ουδεμία είχε εκδοθεί στο όνομα των προαναφερθέντων αθλητών τόσο για το έτος 2019 όσο και για το τελευταίο τρίμηνο του 2018.

Επιπρόσθετα, βάσει της πινακίδας που είναι αναρτημένη έξω από τον εν λόγω χώρο, αυτός προσδιορίζεται ως «ΓΥΜΝΑΣΤΗΡΙΟ» και όχι ως αθλητικός σύλλογος. Οι δε διαφημιστικές κάρτες αναγράφουν την ένδειξη «ΓΥΜΝΑΣΤΗΡΙΟ – GYM» και τις προσφερόμενες παροχές που είναι «FITNESS, BODY BUILDING, AEROBIC, YOGA, PILATES, STRETCHING, TAE BO, TAEKWON DO (ITF), FULL CONTACT, SAOUNA & ΤΕΤΡΑΘΛΟΝ», ήτοι υπηρεσίες που παρέχονται από γυμναστήρια πλέον του Τετράθλου, που συμπεριλαμβάνεται στους σκοπούς του αθλητικού σωματείου.

Κατόπιν, ο έλεγχος έκρινε ότι το αθλητικό σωματείο ασκεί ταυτόχρονα τη δραστηριότητα του γυμναστηρίου και συνεπώς, είχε 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. Για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, της μη εκπλήρωσης των υποχρεώσεων του άρθρου 13 ν.4174/2013, της μη υποβολής δήλωσης άσκησης δραστηριότητας που υπάγεται σε ΦΠΑ και της μη έκδοσης απόδειξης παροχής υπηρεσιών σε δύο (-2-) περιπτώσεις (για τους αθλούμενους και), κατ' εφαρμογή του άρθρου 28 παρ. 1 του ν.4174/2013, η ελεγκτική αρχή συνέταξε και επέδωσε το υπ' αριθ./.....04.2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ) με συνημμένους τους προσωρινούς προσδιορισμούς προστίμου, προκειμένου το αθλητικό σωματείο να ασκήσει το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης.

Το αθλητικό σωματείο, ανταποκρινόμενο, υπέβαλε το υπ' αριθ. πρωτ. 4859/02.05.2019 υπόμνημά του, με το οποίο προσκόμισε φωτοαντίγραφα, μεταξύ άλλων, του μητρώου μελών, του καταστατικού του σωματείου και των δελτίων αθλητικής ιδιότητας των καιΥ και ισχυρίστηκε ότι οι δραστηριότητες που ασκεί δεν εκτρέπονται των σκοπών του καταστατικού του. Η ελεγκτική αρχή δεν έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος αθλητικού σωματείου και προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβάλλοντας τις κυρώσεις των άρθρων 54 και 58^Α του ν.4174/2013.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, το προσφεύγον σωματείο ισχυρίζεται ότι δεν συντρέχουν λόγοι επιβολής προστίμου μη έκδοσης ΑΠΥ για τους δύο αθλούμενους και, καθώς οι τελευταίοι αποτελούν μέλη του συλλόγου και κατέχουν δελτία αθλητικής ιδιότητας, τα οποία εκδόθηκαν σε ημερομηνία προγενέστερη του ελέγχου. Προς τούτο έχει προσκομίσει φωτοαντίγραφο του μητρώου μελών και των δελτίων αθλητικής ιδιότητας των ανωτέρω, με στοιχεία/09.04.2019 και/09.04.2019 αντίστοιχα. Ο ισχυρισμός αυτός, στο βαθμό που δεν εκφράστηκαν αντιρρήσεις από την ελεγκτική αρχή ως προς την ακρίβεια ή γνησιότητα των στοιχείων τούτων, προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός.

Αντιθέτως δε, ο ισχυρισμός ότι είναι αθλητικό σωματείο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και δεν ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα προβάλλεται αβάσιμα καθότι από τα πραγματικά περιστατικά, όπως αυτά καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, προκύπτει ότι στο χώρο λειτουργεί γυμναστήριο που παρέχει υπηρεσίες μη συμβατές με τους σκοπούς του αθλητικού σωματείου και συγκεκριμένα, υπηρεσίες fitness, aerobic, yoga, pilates, stretching, σάουνας κ.α.. Ενισχυτικό της προαναφερθείσας κρίσης αποτελεί το γεγονός ότι στην εξωτερική πινακίδα του χώρου αναγράφεται «ΓΥΜΝΑΣΤΗΡΙΟ – GYM», ενώ όλα τα ανωτέρω αναγράφονται και στις διαφημιστικές κάρτες. Επιπρόσθετα, κατά τον επιτόπιο έλεγχο κατεγράφη ότι στο χώρο – γυμναστήριο αθλούσαν οι,, και, οι οποίοι δεν αναγράφονται στο μητρώο μελών του αθλητικού σωματείου.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος αθλητικού σωματείου, περί μη νόμιμης επιβολής προστίμου για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, έχει νόμιμο έρεισμα και γίνεται δεκτός, ενώ ο ισχυρισμός περί μη άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας προβάλλεται αβάσιμα και απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της από 20/07/2020 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του αθλητικού σωματείου με την επωνυμία «ΑΘΛΗΤΙΚΟΣ ΣΥΛΛΟΓΟΣ» με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα:

1. την **επικύρωση** της υπ' αριθ./.....06.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019,
2. την **επικύρωση** της υπ' αριθ./.....06.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019 και
3. την **ακύρωση** της υπ' αριθ./.....06.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ./.....06.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013

φορολογικού έτους 2019

Πρόστιμο άρθρου 54 ν.4174/2013	100,00 €
--------------------------------	----------

Η υπ' αριθ./.....06.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013

φορολογικού έτους 2019

Πρόστιμο άρθρου 54 ν.4174/2013	2.500,00 €
--------------------------------	------------

Η υπ' αριθ./.....06.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α παρ. 1 ν.4174/2013

φορολογικού έτους 2019

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	250,00€	0,00€	-250,00

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 Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.