



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα, 01/02/2021

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 271

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/υση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

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 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020)

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από **24-07-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ με έδρα στη , οδός κατά της κατά της με αριθ./2020 (και με Ταυτότητα Οφειλής (Τ.Ο.)/2020) Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Εκπρόθεσμης Υποβολής Έναρξης Μη Φυσικού Προσώπου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, φορολογικού έτους 2020, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τη με αριθ./2020 (και με Ταυτότητα Οφειλής (Τ.Ο.)/-2020) Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Εκπρόθεσμης Υποβολής Έναρξης Μη Φυσικού Προσώπου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της παρούσας απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 24/07/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ./2020 (και με Ταυτότητα Οφειλής (Τ.Ο.)/2020) Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Εκπρόθεσμης Υποβολής Έναρξης Μη Φυσικού Προσώπου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, φορολογικού έτους 2020, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο 100€ πλέον συνεισπραττομένων ύψους 2,40€, ήτοι συνολικό ποσό 102,40€.

Ειδικότερα, με την υπ' αριθ./2020 Διαταγή Αναγνώρισης του Ειρηνοδικείου ιδρύθηκε το προσφεύγον σωματείο με την επωνυμία Το καταστατικό του εν λόγω σωματείου κατατέθηκε την 01/06/2020 και καταχωρήθηκε στα βιβλία του Πρωτοδικείου λαμβάνοντας αριθμό Μητρώου

Στη συνέχεια, την 25/06/2020 υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας δήλωση έναρξης εργασιών, η οποία θεωρήθηκε εκπρόθεσμη και επιβλήθηκε το προσβαλλόμενο με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πρόστιμο.

Το προσφεύγον σωματείο με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενο τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με το άρθρο 83 του Αστικού Κώδικα «το σωματείο αποκτά προσωπικότητα από τη στιγμή που θα εγγραφεί στο βιβλίο». Εν προκειμένω, το σωματείο εγγράφηκε στο Βιβλίο των Σωματείων την 01/06/2020, όπως προκύπτει από το υπ' αριθμ./2020 Πιστοποιητικό. Αμέσως μετά την 25/06/2020 προσήλθε στην εφορία προκειμένου να εκδοθεί ο ΑΦΜ πριν παρέλθει μήνας από την καταχώρηση στο Βιβλίο των Σωματείων. Κατά συνέπεια, δεν είναι εκπρόθεσμη η υποβληθείσα δήλωση διότι στην περίπτωση που δεν είχε γίνει η καταχώρηση στο Βιβλίο του Πρωτοδικείου, το σωματείο δεν θα είχε καμία νομική υπόσταση και δεν θα μπορούσε να προβεί σε καμία νόμιμη ενέργεια.

Επειδή με το άρθρο 78 του Αστικού Κώδικα ως «Σωματείο» ορίζεται: «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.», ενώ με το άρθρο 79 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι: «Για την εγγραφή του σωματείου στο βιβλίο οι ιδρυτές ή η διοίκηση του σωματείου υποβάλλουν αίτηση στο πρωτοδικείο. Στην αίτηση επισυνάπτονται η συστατική πράξη, τα ονόματα των μελών της διοίκησης και το καταστατικό με τις υπογραφές των μελών και με χρονολογία.»

Επειδή περαιτέρω με τα άρθρα 81 «Απόφαση για την εγγραφή του σωματείου» και 82 του Αστικού Κώδικα ορίζονται τα παρακάτω: «Άρθρο 81. Αν συντρέχουν οι νόμιμοι όροι, το πρωτοδικείο δέχεται την αίτηση και διατάζει: 1. να δημοσιευτεί στον τύπο περίληψη του καταστατικού με τα ουσιώδη στοιχεία του 2. να εγγραφεί το σωματείο στο βιβλίο των σωματείων. Η εγγραφή αυτή περιλαμβάνει το όνομα και την έδρα του σωματείου, τη χρονολογία του καταστατικού, τα μέλη της διοίκησης και τους όρους που την περιορίζουν. Το καταστατικό βεβαιώνεται από τον πρόεδρο του δικαστηρίου και κατατίθεται στο αρχείο του. Άρθρο 82. Η απόφαση του πρωτοδικείου υπόκειται μόνο σε έφεση. Την απόφαση που απορρίπτει την αίτηση έχει το δικαίωμα να εκκαλέσει μόνο αυτός που είχε υποβάλει την

αίτηση. Την απόφαση που δέχεται την αίτηση έχει το δικαίωμα να εκκαλέσει μόνο η εποπτεύουσα αρχή.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 83 του Αστικού Κώδικα: «Το σωματείο αποκτά προσωπικότητα από τη στιγμή που θα εγγραφεί στο βιβλίο. Η εγγραφή γίνεται μόλις η απόφαση που τη διατάζει γίνει τελεσίδικη.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4174/2013 με τίτλο «Ορισμοί» ορίζεται ότι:

«Για τους σκοπούς του Κώδικα, ισχύουν οι έννοιες των όρων, όπως εκάστοτε ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εκτός αν τους αποδίδεται ρητώς διαφορετική έννοια στον Κώδικα. Οι παρακάτω ορισμοί ισχύουν για τους σκοπούς του Κώδικα:

α) ως «φορολογούμενος» νοείται:

αα. κάθε πρόσωπο που υποχρεούται να καταβάλλει φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα ή έχει οποιαδήποτε άλλη φορολογική υποχρέωση ή

ββ. κάθε πρόσωπο που υποχρεούται να παρακρατεί φόρους και να τους αποδίδει στη Φορολογική Διοίκηση

β) ως «πρόσωπο» νοείται: κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, καθώς και κάθε είδους νομική οντότητα

γ) ως «νομικό πρόσωπο» νοείται: κάθε επιχείρηση ή εταιρεία με νομική προσωπικότητα ή και κάθε ένωση επιχειρήσεων ή εταιρειών με νομική προσωπικότητα

δ) ως «νομική οντότητα» νοείται: κάθε μόρφωμα εταιρικής ή μη οργάνωσης και κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα που δεν είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο, όπως ιδίως συνεταιρισμός, οργανισμός, υπεράκτια ή εξωχώρια εταιρεία, κάθε μορφής εταιρεία ιδιωτικών επενδύσεων, κάθε μορφής καταπίστευμα ή εμπίστευμα ή οποιοδήποτε μόρφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε μορφής ίδρυμα, **σωματείο** ή οποιοδήποτε μόρφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε μορφή προσωπικής επιχείρησης ή οποιαδήποτε οντότητα προσωπικού χαρακτήρα, κάθε μορφής κοινή επιχείρηση, κάθε μορφής εταιρεία διαχείρισης κεφαλαίου ή περιουσίας ή διαθήκης ή κληρονομιάς ή κληροδοσίας ή δωρεάς, κάθε φύσης κοινοπραξία, κάθε μορφής εταιρεία αστικού δικαίου, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες, κοινωνίες αστικού δικαίου.

ε) [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 4174/2013 με τίτλο «Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο» 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.

Στη δήλωση εγγραφής περιλαμβάνονται τα προσωπικά στοιχεία του φορολογούμενου, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, καθώς και η επωνυμία, ο διακριτικός τίτλος και η έδρα, σε περίπτωση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας.

Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, η δήλωση εγγραφής υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση αυτών.

β. Κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή νομική οντότητα, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου υποβάλλει δήλωση έναρξης στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Εάν δεν έχει προηγηθεί δήλωση εγγραφής, αυτή γίνεται ταυτόχρονα με τη δήλωση έναρξης.

Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που πρόκειται να ασκήσουν δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου, **ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών.** Η δήλωση έναρξης **υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση.**

Στη δήλωση έναρξης περιλαμβάνονται ο τόπος άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τυχόν υποκαταστήματα, το αντικείμενο των εργασιών, το τηρούμενο λογιστικό σύστημα καθώς και το καθεστώς φόρου προστιθέμενης αξίας στο οποίο υπάγεται ο φορολογούμενος.

γ. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ορίζονται ο τρόπος, ο χρόνος, η διαδικασία υποβολής της δήλωσης εγγραφής και έναρξης στο φορολογικό μητρώο, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή των παραγράφων 1α και 1β του παρόντος. Με όμοια απόφαση μπορεί να ορίζονται άλλες κατηγορίες προσώπων για τις οποίες απαιτείται εγγραφή στο φορολογικό μητρώο καθώς και επιπλέον στοιχεία τα οποία πρέπει να δηλώνονται από τον φορολογούμενο με τη δήλωση εγγραφής και έναρξης, πέραν των αναφερόμενων στις παραγράφους 1α και 1β.

Με την εγγραφή η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει μοναδικό Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε κάθε φορολογούμενο κατά τα οριζόμενα στο επόμενο άρθρο. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τα άρθρα 1, 4 και 6 της ΠΟΛ. 1006/31-12-2013 με θέμα «Διαδικασία και δικαιολογητικά Απόδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) / Μεταβολής Στοιχείων και Έναρξης/Μεταβολής και Διακοπής Επιχειρηματικής Δραστηριότητας» ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1.

Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου

1. Σε κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό ή νομική οντότητα όπως αυτό ορίζεται στο άρθρο 3 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) Ν. 4174/2013 (170/Α') ημεδαπό ή αλλοδαπό, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου ή να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τη φορολογική διαδικασία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα αυτού, αποδίδεται από τη φορολογική διοίκηση ενιαίος και μοναδικός Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) ανεξάρτητα του αριθμού των εγκαταστάσεων (υποκαταστημάτων, γραφείων, αποθηκών) που διαθέτει εντός και εκτός της Ελληνικής Επικράτειας, προκειμένου να εγγραφεί στο Φορολογικό Μητρώο.

Άρθρο 4

Δήλωση Έναρξης Επιχειρηματικής Δραστηριότητας

Τα πρόσωπα του άρθρου 1 της παρούσας, που πρόκειται να ασκήσουν επιχειρηματική δραστηριότητα τα οποία εξαιρούνται από τη σύστασή τους στην Υπηρεσία Μέσης Στάσης (ΥΜΣ), υποχρεούνται, να υποβάλλουν στη Φορολογική Διοίκηση, δήλωση έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας, πριν την πραγματοποίηση οποιασδήποτε συναλλαγής στα πλαίσια της δραστηριότητάς τους. Η μίσθωση ακινήτου για επαγγελματική στέγη δε θεωρείται συναλλαγή.

Ειδικά τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποβάλλουν τη δήλωση έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας εντός τριάντα (30) ημερών από την καταχώρηση του καταστατικού τους στο Γ.Ε.ΜΗ. ή στο οικείο Μητρώο ή Βιβλίο που προβλέπεται κατά περίπτωση ή από το έγγραφο σύστασής τους σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 §1α του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«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 υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,.....».

Επειδή, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 54 §2α του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«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,....».

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση την 10/01/2020 εγκρίθηκε και αναγνωρίστηκε με την υπ' αριθ./2020 διαταγή αναγνώρισης το Καταστατικό του προσφεύγοντος αθλητικού σωματείου από το Ειρηνοδικείο, το οποίο διέταξε την εγγραφή του στο Βιβλίο Σωματείων του αρμόδιου Πρωτοδικείου. Εν συνεχεία, την 01/06/2020 το εν λόγω καταστατικό κατατέθηκε στο Τμήμα Εταιρειών και Σωματείων του Πρωτοδικείου και καταχωρήθηκε στα Βιβλία του Πρωτοδικείου με αριθμό μητρώου Α.Μ. (σχετικό και το υπ' αριθ./2020 Πιστοποιητικό περί κατάθεσης σωματείου).

Επειδή στη συνέχεια το προσφεύγον σωματείο προχώρησε στις 25-06-2020 σε έναρξη εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, δηλώνοντας, δυνάμει της υπ' αριθ. Δήλωσης (έντυπο Μ3) ως ημερομηνία έναρξης της δραστηριότητάς του την 10/01/2020, ήτοι, την ημερομηνία σύστασης και αναγνώρισής του από το Ειρηνοδικείο, βάσει της με αριθ./2020 Διάταξης. Συνεπώς, λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι δηλώθηκε από το ίδιο το σωματείο ως ημερομηνία έναρξης στο Μητρώο δηλαδή ως ημερομηνία νόμιμης σύστασής του η 10/01/2020 και όχι η 01/06/2020, ορθώς επιβλήθηκε το κρινόμενο πρόστιμο από τη φορολογική αρχή, καθόσον, η δήλωση έναρξης εργασιών υποβλήθηκε μετά την παρέλευση της προθεσμίας των 30 ημερών από την έναρξη της επιχειρηματικής του δραστηριότητας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **24-07-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθ./2020 (και με Ταυτότητα Οφειλής (Τ.Ο.)

...../2020) Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, φορολογικού έτους 2020.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο άρθρου 54§§1α & 2α του Ν. 4174/2013: 100,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.