



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/10/2021

Αριθμός απόφασης: 3924

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 2131604567

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 1064/28.04.2017 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), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. 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. «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

3. Την από 28/04/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή α) του με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....», με Α.Φ.Μ., που εδρεύει στη επί της οδού αρ., όπως νόμιμα εκπροσωπείται από τον Πρόεδρό του και β) της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....», με ΑΦΜ, η οποία εδρεύει στο επί της οδού και, όπως νόμιμα εκπροσωπείται από τον Αντιπρόεδρο του Δ.Σ. και Διευθύνοντα Σύμβουλό της

κατά: α)της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2014 - 31.12.2014 και β) της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2014 - 31.12.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης 21/12/2020 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28/04/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής: α)του με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....», με Α.Φ.Μ. και β) της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....», 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' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2014 - 31.12.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας καταλογίστηκε σε βάρος του με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ. κύριος φόρος ποσού 680.256,96 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης ποσού 204.077,09 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **884.334,05 ευρώ**.

Με την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2014 - 31.12.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας καταλογίστηκε σε βάρος του με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ. κύριος φόρος ποσού 32.032,00 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 9.609,60 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **41.641,60 ευρώ**.

Στο προσφεύγον σωματείο πραγματοποιήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος από συνεργείο ελέγχου της ΥΕΔΔΕ, η οποία αφού ολοκλήρωσε τη διενέργεια όλων των απαραίτητων ελεγκτικών πράξεων απέστειλε το φάκελο της υπόθεσης στη Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, λόγω αρμοδιότητας, προκειμένου να εκδοθούν οι σχετικές ΑΕΠ. Στη συνέχεια, εκδόθηκε η με αριθμ./2020 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Νέας Ιωνίας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2014 -31/12/2014.

Ο έλεγχος στηρίχτηκε αποκλειστικά στις διαπιστώσεις που αναφέρονται στις με αριθμ. πρωτ./2020 και/2020 πληροφοριακές εκθέσεις Φορολογίας

Εισοδήματος και ΦΠΑ καθώς και στις από 16/11/2020 εκθέσεις μερικού ελέγχου του Ν.4308/2014 και Ν.4174/2013(ΚΦΔ) της ΥΕΔΔΕ Αττικής, βάσει των οποίων ελεγκτές της ΥΕΔΔΕ πραγματοποίησαν έλεγχο στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία της ως άνω οντότητας όπου διαπιστώθηκε:

-το προσφεύγων σωματείο δεν συμπεριέλαβε στην υποβληθείσα δήλωση φόρου Εισοδήματος Νομικών Προσώπων ως είχε υποχρέωση: α) εισοδήματα από την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας συνολικής Καθαρής αξίας 2.369.972,94 € και β) εισοδήματα από την ανακριβή έκδοση δύο χιλιάδων σαράντα δυο ΑΛΠ συνολικής αξίας 246.400,00 €.

-ανακριβή έκδοση δύο χιλιάδων σαράντα ενός φορολογικών στοιχείων (2041) για την έκδοση εισιτηρίων διαρκείας της περιόδου 2014-2015 σε ισάριθμους φιλάθλους συνολικής αποκρυσταλλώσεως αξίας 240.000,00 €, αξίας μίας εκάστης μικρότερης των 5.000,00 € την περίοδο από 04/07/2014-30/07/2014 που προέκυψαν κατόπιν επεξεργασίας και αξιοποίησης κατασχεθέντων εγγράφων, αρχείων.

-ανακριβή έκδοση ενός φορολογικού στοιχείου για την έκδοση εισιτηρίου διαρκείας της περιόδου 2014-2015 στον φίλαθλο αποκρυσταλλώσεως αξίας 6.400,00 €, μεγαλύτερης των 5.000,00 € την περίοδο από 04/07/2014 που προέκυψε κατόπιν επεξεργασίας και αξιοποίησης κατασχεθέντων εγγράφων, αρχείων.

Προς τούτο η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις καταλογίζοντας τις διαφορές φόρου που προέκυψαν.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη ότι:

- Έλλειψη πάσης ευθύνης εκ μέρους του πρώτου προσφεύγοντος αθλητικού σωματείου.
- Οι εκδοθείσες καταλογιστικές πράξεις παρίστανται νομικώς πλημμελείς και ακυρωτέες, ως εκδοθείσες κατά παράβαση των διατάξεων των αρ. 23 επ και ιδίως 28 του Ν. 4174/2013 και δη χωρίς την ουσιαστική διενέργεια διακριτού ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, με αποτέλεσμα να υφίσταται τόσο παράβαση Νόμου όσο και παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσής τους.
- Ουδέποτε το πρώτο των προσφευγόντων υπερέβη τη μη κερδοσκοπική του δραστηριότητα, ως τέτοια δε (υπέρβαση της μη κερδοσκοπικής δραστηριότητας) δεν νοείται η έκδοση εισιτηρίων διαρκείας, η οποία και σαφώς υπόκειται στον καταστατικό και εκ του νόμου προβλεπόμενο μη κερδοσκοπικό σκοπό του.
- Η έκδοση των εισιτηρίων διαρκείας έγινε στο όνομα της υπό ίδρυση η οποία, μετά την ίδρυσή της, ανέλαβε ρητά τη σχετική υποχρέωση και έλαβε το τίμημα των εισιτηρίων και συνεπώς, ως εκ του χρόνου εκδόσεως των οικείων φορολογικών στοιχείων για πώληση εισιτηρίων διαρκείας, τα εν λόγω πρόστιμα, ακόμη και υπό την εκδοχή ότι η πώληση αυτών συνιστά κερδοσκοπική πράξη, μη νόμιμα εκδόθηκαν σε βάρος του Ακόμη δε και υπό την εκδοχή ότι δεν υφίσταται η διενέργεια πράξης – συναλλαγής στο όνομα υπό ίδρυση εταιρείας, σε κάθε περίπτωση, από την ανάληψη εκ μέρους της των υποχρεώσεων του τμήματος, η τελευταία ήταν υποχρεωμένη στην τυχόν έκδοση φορολογικού στοιχείου για το επιπλέον τίμημα του εισιτηρίου, λόγω του κρίσιμου χρόνου εκδόσεως αυτού.

- Έλλειψη παθητικής νομιμοποίησης πρώτου προσφεύγοντος στον καταλογισμό των προσβαλλόμενων πράξεων.
 - Το αληθές αντίτιμο των εισιτηρίων ήταν αυτό που πράγματι καταβλήθηκε από τον εκάστοτε φίλαθλο, το δε υπόλοιπο ποσό ήταν καταβλητέο από ελευθεριότητα, ως χρηματική ενίσχυση για την, όπως προέκυπτε και από τον σχετικό τιμοκατάλογο που τέθηκε υπόψη του φορολογικού ελέγχου. Η ΥΕΔΔΕ δεν απέδειξε την είσπραξη μεγαλύτερου τιμήματος εκ μέρους του πρώτου των προσφευγόντων, από αυτό για το οποίο πράγματι εκδόθηκε προς κάθε φίλαθλο η εκάστοτε σχετική Α.Λ.Σ., ώστε να υφίσταται υποχρέωση έκδοσης φορολογικού στοιχείου.
 - Μη νόμιμη επιβολή φόρου εισοδήματος επί των φορολογητέων κερδών της πρώτης προσβαλλόμενης πράξης που αυθαίρετα κρίθηκαν κέρδη αποτελούμενα στο σύνολό τους φορολογητέα.
 - Εσφαλμένος προσδιορισμός φορολογητέων κερδών και εσφαλμένος καταλογισμός φόρου.
 - Εξέλιπε ο λόγος ελέγχου που ασκήθηκε με την εκκινήθαισα φορολογική διαδικασία, κατόπιν υποβληθείσας καταγγελίας.
- Επειδή στο προσφεύγον πραγματοποιήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος από συνεργείο ελέγχου της ΥΕΔΔΕ, η οποία αφού ολοκλήρωσε τη διενέργεια όλων των απαραίτητων ελεγκτικών πράξεων απέστειλε το φάκελο της υπόθεσης στη Δ.Ο.Υ. Ν.Ιωνίας, λόγω αρμοδιότητας, προκειμένου να εκδοθούν οι σχετικές ΑΕΠ. Από τον έλεγχο αυτό διαπιστώθηκε ότι το σωματείο υπέπεσε στις προαναφερόμενες φορολογικές παραβάσεις και προς τούτο οι προσβαλλόμενες πράξεις ορθά και σύννομα καταλογίστηκαν στο προσφεύγον με την επωνυμία «.....».

Ως προς την Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 48 «Αρμόδια φορολογική αρχή - Φορολογικός έλεγχος» του Ν.2859/2000, ορίζεται ότι: «1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

2 Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Κατά την υποβολή της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ της παραγράφου 4 του άρθρου 36 και σε περίπτωση κατά την οποία το δηλούμενο από τον υποκείμενο στον φόρο τίμημα υπολείπεται της αγοραίας αξίας, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ελέγχει άμεσα την ακρίβεια της υποβαλλόμενης δήλωσης, λαμβάνοντας υπόψη του τις αξίες όπως αυτές ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στη φορολογία εισοδήματος καθώς και το συνολικό κόστος του παραδιδόμενου ακινήτου σε συνδυασμό με τα τεχνικά, ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν την άδεια ανέγερσης του ακινήτου. Σε περίπτωση κατά την οποία ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται το αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού, η αξία του παραδιδόμενου ακινήτου υπόκειται στη δεσμευτική κρίση του Σώματος Ορκωτών Εκτιμητών. Με αποφάσεις του

Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζεται ο τρόπος, η διαδικασία και κάθε αναγκαίο στοιχείο ή λεπτομέρεια που αφορά τον έλεγχο αυτόν.

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως: α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

4. Ο έλεγχος ενεργείται τις εργάσιμες για τον υπόχρεο ημέρες και ώρες στην επαγγελματική του εγκατάσταση ή, όταν τούτο είναι δύσκολο, στη Δ.Ο.Υ., καθώς και σε άλλο τόπο και χρόνο ύστερα από συμφωνία του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. και του υπόχρεου στο φόρο.

5. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου επιτρέπεται κάθε αναγκαία εξέταση ή έρευνα στην επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου στο φόρο και κυρίως στους χώρους παραγωγής επεξεργασίας γενικά, αποθήκευσης ή παράδοσης των αγαθών, καθώς και στον τόπο παροχής των υπηρεσιών, σύμφωνα με όσα ειδικότερα ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του άρθρου 25 του Ν.820/1978 (ΦΕΚ 174 Α1).

6. Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου. Τις ίδιες υποχρεώσεις έχουν και τα πρόσωπα τα οποία, από τη σχέση εργασίας που έχουν με τον υπόχρεο, μπορούν να δώσουν τα ζητούμενα στοιχεία.

7. Ύστερα από έγγραφη πρόσκληση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., οι δημόσιες, δημοτικές, κοινοτικές και λοιπές αρχές καθώς και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, οφείλουν να αποστέλλουν σε αυτόν, μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών από τη γνωστοποίηση της πρόσκλησης, κάθε στοιχείο χρήσιμο για τη διεξαγωγή του ελέγχου και να παρέχουν κάθε σχετική πληροφορία ή συνδρομή.

8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται άλλος Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ή άλλη δημόσια αρχή ή τα Ελληνικά Ταχυδρομεία ή άλλος οργανισμός κοινής ωφέλειας ή πιστωτικός οργανισμός για την παραλαβή των δηλώσεων, καθώς και άλλος Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. για την επιβολή του φόρου.»

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου, ύστερα από διασταυρωτικό έλεγχο: α) του ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΥ ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ του λογαριασμού 73.00.0013 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΙΣΙΤΗΡΙΑ ΔΙΑΡΚΕΙΑΣ ΧΟΝΔΡΙΚΗΣ ΚΑΙ ΛΙΑΝΙΚΗΣ του προσφεύγοντος σωματείου, β) των δεδομένων του καταθετικού λογαριασμού που τηρεί η με ΑΦΜ στην, με IBAN κατόπιν άρσης του τραπεζικού απορρήτου μέσω των συστημάτων ΣΜΤΛ και ΛΠ, γ) της έκθεσης κατάσχεσης, με αριθμό/2020, από την με ΑΦΜ και δ) του επίσημου δημοσιευμένου ενημερωτικού φυλλαδίου που αφορά τις τιμές των εισιτηρίων διαρκείας της περιόδου 2014-2015, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα το χρονικό

διάστημα από 4 Ιουλίου 2014 έως 30 Ιουλίου 2014, σε 244 περιπτώσεις, για κάθε εισιτήριο διαρκείας που πλήρωνε εκδιδόταν μία ΑΛΣ από το προσφεύγον ενώ για το υπόλοιπο ποσό εκδιδόταν μία ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ από τον με την ένδειξη «..... ή σε μία περίπτωση την με την αιτιολογία «.....» ενώ για τις υπόλοιπες χίλιες επτακόσιες ενενήντα επτά (1797) περιπτώσεις δεν εκδόθηκε κανένα φορολογικό στοιχείο για την διαφορά μεταξύ του τμήματος του εισιτηρίου διαρκείας του τιμοκαταλόγου και του καταβληθέντος ποσού.

Επειδή ο έλεγχος διαπίστωσε σε συνολικά 2042 περιπτώσεις παραβάσεις που αφορούν ανακρίβεια εκδόσεις ΑΛΠ. Από αυτές διακόσιες σαράντα τέσσερις (244) συσχετίζονται με την, μία με την και οι υπόλοιπες συσχετίστηκαν με τον επίσημο τιμοκατάλογο για την έκδοση εισιτηρίων διαρκείας την αγωνιστική περίοδο 2014 – 2015 και η ανακρίβεια υπολογίστηκε στο πλησιέστερο εισιτήριο του ποσού της εκδοθείσας ΑΛΣ. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος έλαβε υπόψη το γεγονός, όπως αναγράφεται στον επίσημο δημοσιευμένο τιμοκατάλογο της περιόδου 2014 – 2015 ότι οι τιμές των εισιτηρίων διαρκείας κυμαίνονταν από 150 ευρώ για και μέχρι 4.000 ευρώ για την κατηγορία των MEMBERS. Σχετικά με τον ισχυρισμό των προσφευγόντων περί λανθασμένου υπολογισμού του καταλογισμού με βάση τη μικρότερη πλησιέστερη τιμή τεμαχίου που ελήφθη υπόψη από τον έλεγχο που σύμφωνα με τους προσφεύγοντες θα έπρεπε να είναι το ποσό των 60 ή 75 ή 105 ευρώ δεν είναι δυνατόν να γίνει δεκτός, διότι τα ποσά αυτά αφορούν σε εισιτήρια για όπως τα παιδιά, οι έφηβοι και οι ηλικιωμένοι. Ο έλεγχος ορθά έλαβε υπόψη του για τον καταλογισμό το ποσό των 150 ευρώ ανά εισιτήριο διαρκείας που αντιστοιχεί ως τιμή στην αγορά του φθηνότερου εισιτηρίου διαρκείας για την αγωνιστική σεζόν 2014-2015, πλην των ειδικών κατηγοριών.

Επειδή ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί εθελοντικής συνεισφοράς των οπαδών – φιλάθλων και περί αυξημένης επιθυμίας να ενισχύσουν οικονομικά την επιστροφή της ομάδας στην πρώτη αγωνιστική κατηγορία και την ανέγερση του ιδιόκτητου γηπέδου της πρέπει να απορριφθεί, καθώς δεν διαφαίνεται κάτι τέτοιο από το επίσημο φυλλάδιο, το οποίο ανέφερε ότι οι τιμές κυμαίνονται από 150 ευρώ για τις θύρες 1 και 35 μέχρι 4.000 ευρώ για την κατηγορία των members και ότι το 80% των εισπράξεων θα διατεθεί για την ανέγερση του γηπέδου, όπως εξάλλου αναφέρεται στην σχετική Έκθεση Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ. Συνεπώς, δεν υπάρχει πουθενά το στοιχείο της εθελοντικής και της προαιρετικής επιπλέον καταβολής, αντιθέτως ορίζεται συγκεκριμένο υποχρεωτικό ποσό για την απόκτηση των εισιτηρίων διαρκείας και απλώς αναφέρεται ο τρόπος που έχουν αποφασίσει οι ιθύνοντες να αξιοποιήσουν τα έσοδα. Ο έλεγχος απέδειξε την άμεση σύνδεση του δικαιώματος εισόδου στους αγωνιστικούς χώρους με την καταβολή του συνόλου των ποσών που αναγράφονται στα εκδοθέντα παραστατικά στοιχεία (ΑΛΣ και αποδείξεις είσπραξης), καθώς οι φίλαθλοι αγόραζαν εισιτήριο διαρκείας για την θέαση τον αγώνα της ομάδας τους και ήξεραν εκ των προτέρων σε τι τιμή θα το αγόραζαν. Το γεγονός ότι ο πελάτης/φίλαθλος αποδεχόταν την συγκεκριμένη μεθόδευση δεν επηρεάζει τις διαπιστώσεις του ελέγχου αφού για την είσοδο

και την θέαση των αγώνων απαραίτητη και αναγκαία προϋπόθεση ήταν η καταβολή των ποσών που αντιστοιχούσαν και στα δύο εκδιδόμενα στοιχεία.

Επειδή για τις διαπιστώσεις του ελέγχου ΦΠΑ εκδόθηκε το με αριθμό/2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων και ο υπ' αριθμ./2020 Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός ΦΠΑ φορολογικού έτους 2014, τα οποία επιδόθηκαν στο μέλος του Δ. Σ. κα στα γραφεία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013 την 26/11/2020. Με το ανωτέρω σημείωμα η προσφεύγουσα καλούνταν εντός 20 ημερών από την επόμενη της επίδοσης όπως υποβάλει εγγράφως τις απόψεις της ως προς τον Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό. Η προσφεύγουσα απέστειλε το με αρ. πρωτ./2020 υπόμνημα το οποίο λήφθηκε υπόψη από τον έλεγχο, όπως αναλυτικά αναφέρεται στη οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας. Επομένως ο ισχυρισμός περί παραβίασης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται καθώς κατά τη διάρκεια της ελεγκτικής διαδικασίας η προσφεύγουσα είχε πλήρως ενημερωθεί για τη διαδικασία και είχε κληθεί να υποβάλει τις απόψεις της.

Επειδή, κατά τη διάρκεια του ελέγχου, δεν παρατέθηκε από μέρους της προσφεύγουσας οποιοδήποτε στοιχείο, παραστατικό ή ισχυρισμός ικανός να ανατρέψει τις διαπιστώσεις ελέγχου της αριθμ. πρωτ./2020 πληροφοριακής έκθεσης ΦΠΑ και της από 16/11/2020 έκθεσης εφαρμογής των διατάξεων των Ν.4308/2014 και Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της ΥΕΔΔΕ. Επομένως ο έλεγχος συνεκτιμώντας το γεγονός ότι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση του ελέγχου και δεν έθεσε στην διάθεση του τα αιτηθέντα, αποδέχτηκε τις διαπιστώσεις ελέγχου των παραπάνω εκθέσεων, και σύμφωνα με τις παραδεκτές μεθόδους της λογιστικής και ελεγκτικής επιστήμης προσαύξησε την αξία των φορολογητέων εκροών κατά το ποσό των 246.400,00 ευρώ, που αφορά την συνολική αξία των ανακριβώς εκδοθέντων ΑΛΠ, και αποδέχτηκε τις δηλωθείσες φορολογητέες εισροές συνολικού ύψους 931.338,24 ευρώ.

Επειδή σχετικά με τους λοιπούς προβαλλόμενους ισχυρισμούς των προσφευγόντων, πρέπει να επισημανθεί ότι είναι αόριστοι και γενικοί χωρίς να συνυποβάλλονται αποδεικτικά σχετικά έγγραφα ή φορολογικά στοιχεία και ως εκ τούτου απορρίπτονται.

Επειδή οι διαπιστώσεις ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 21/12/2020 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας κρίνονται βάσιμες, εμπεριστατωμένες και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως προς την Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ.

Ως προς την Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28§1 του ν. 4174/2013 – Κ.Φ.Δ (Α' 170), ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού*

προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστatzωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο», Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ίδιου κώδικα 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»

Συναφώς με τις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητική Διαδικασίας ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν. 2690/1999 (Α' 45) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «1) Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2) Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης»

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5 Αιτιολογία της διοικητικής πράξης). Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με την ημερομηνία θεώρησης 21/12/2020 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ο έλεγχος στηρίχτηκε αποκλειστικά στις διαπιστώσεις που αναφέρονται στην αριθμ. πρωτ./2020 πληροφοριακή έκθεση Φορολογίας Εισοδήματος καθώς και στις από 16/11/2020 εκθέσεις μερικού ελέγχου του Ν.4308/2014 και Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της ΥΕΔΔΕ Αττικής και βάσει των παραπάνω εκθέσεων από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι: το σωματείο δεν συμπεριέλαβε στην υποβληθείσα δήλωση φόρου Εισοδήματος Νομικών Προσώπων ως είχε υποχρέωση, α) εισοδήματα από την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας συνολικής Καθαρής αξίας 2.369.972,94 ευρώ και β) εισοδήματα από την ανακριβή έκδοση δύο χιλιάδων σαράντα δυο ΑΛΠ συνολικής αξίας 246.400,00 ευρώ.

Επειδή ο έλεγχος, συνεκτιμώντας το γεγονός ότι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση του ελέγχου και δεν έθεσε στην διάθεση του τα αιτηθέντα, αποδέχτηκε τις διαπιστώσεις ελέγχου των παραπάνω εκθέσεων, και προσδιόρισε: α)τα ακαθάριστα έσοδα βάσει ελέγχου στο ποσό των 2.616.372,94 ευρώ (2.369.972,94 + 246.400,00) και β) τις συνολικές δαπάνες χρήσης βάσει ελέγχου στο ποσό των 0,00 ευρώ.

Επειδή ωστόσο, στη με την ημερομηνία θεώρησης 21/12/2020 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, δεν αιτιολογείται από τον έλεγχο γιατί οι δαπάνες που έγιναν δεκτές στο ΦΠΑ κατά τον προσδιορισμό του οφειλόμενου φόρου, δεν έγιναν αποδεκτές κατά την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος, τουναντίον προσδιορίστηκαν στο ποσό των 0,00 ευρώ ενώ ο έλεγχος στη ημερομηνία θεώρησης 21/12/2020 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ αποδέχτηκε τις δηλωθείσες από μέρους της προσφεύγουσας φορολογητέες εισροές συνολικού ύψους 931.338,24 ευρώ.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η κρίση του φορολογικού ελέγχου, όπως αυτή αποτυπώνεται στην από 21/12/2020 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, που αποτελεί την αιτιολογία της ως άνω προσβαλλόμενης πράξεως, στερείται σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας.

Κατά συνέπεια, η έκθεση ελέγχου και η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, είναι πλημμελώς αιτιολογημένη καθόσον απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις προκειμένου να ελεγχθούν οι συνολικές δαπάνες χρήσης 01/01-31/12/2014 και ο έλεγχος πρέπει να διενεργηθεί εκ νέου, λαμβάνοντας υπόψη τα προαναφερόμενα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 περίπτωση γ' του ν.4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους «εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης».

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) ..., β) ..., γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης «επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης» και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. **Επειδή,** παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα έκδοσης νέας οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 § 6 του ν. 4174/2013.

Επειδή βάσει των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμών σχετικά με την ως άνω πράξη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της από 28/04/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής: α)του με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....», με Α.Φ.Μ. και β) της εταιρείας με την επωνυμία

«.....» και τον διακριτικό τίτλο
«.....», με ΑΦΜ ως εξής:

α. Τη αποδοχή της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής όσον αφορά την παρακάτω πράξη και την ακύρωση αυτής για λόγους τυπικής πλημμέλειας:

της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2014 - 31.12.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

β. Την απόρριψη της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής όσον αφορά την παρακάτω πράξη και την επικύρωση αυτής:

της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2014 - 31.12.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	32.032,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	9.609,60 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	41.641,60 €

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 ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.