



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/04/2022

Αριθμός απόφασης: 1485

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 553
E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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.

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **04/02/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ., με έδρα, κατά των υπ' αριθμόν:

-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01/07/2015-30/06/2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/07/2015-30/06/2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 04/02/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ., η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα**, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διαχειριστικής περιόδου 01/07/2015-30/06/2016, μειώθηκε η μεταφερόμενη φορολογική ζημιά της προσφεύγουσας κατά το ποσό των **527.792,81 €**.

Με την υπ' αριθμ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διαχειριστικής περιόδου 01/07/2015-30/06/2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εκρών ποσού 99.243,85 € πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 30.102,21 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **129.346,06 €**. Οι ως άνω πράξεις εδράζονται στις από 23/12/2021 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος και Φ.Π.Α. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.. Σύμφωνα με τις εν λόγω εκθέσεις, έγινε από την ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ έλεγχος των πιστώσεων στον τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί η με Α.Φ.Μ. (μέτοχος της προσφεύγουσας) μέσω του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών (ΣΜΤΛ), όπου από την αντιπαραβολή των πιστώσεων με αντίστοιχες εγγραφές στα λογιστικά βιβλία της προσφεύγουσας (αναλυτικό καθολικό των λογαριασμών 73.00.003 & 73.00.01-Εσοδα από εισιτήρια διαρκείας χονδρικής και λιανικής), καθώς και με τον τιμοκατάλογο της αγωνιστικής περιόδου 2015-2016 που περιλαμβάνεται στο επίσημο ενημερωτικό φυλλάδιο της προσφεύγουσας, όπως είχε δημοσιευτεί στο διαδίκτυο, διαπιστώθηκαν περιπτώσεις, όπου η αξία των φορολογικών στοιχείων (Α.Λ.Π.) που εκδίδονταν για πώληση εισιτηρίων διαρκείας υπολειπόταν των αντίστοιχων ποσών που οι φίλαθλοι κατέβαλλαν ως αντίτιμο. Για την αναλογούσα διαφορά εκδιδόταν Ονομαστική Απόδειξη Είσπραξης (μη φορολογικό στοιχείο) από την με Α.Φ.Μ. Ως εκ τούτου, ο έλεγχος της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ έκρινε ότι τα συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία (Α.Λ.Π.) που εξέδιδε η προσφεύγουσα θα έπρεπε να περιλαμβάνουν το σύνολο του αντιτίμου που κατέβαλλαν οι φίλαθλοι και συνεπώς ότι η προσφεύγουσα υπέπεσε σε παραβάσεις μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων. Ο έλεγχος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των δεδομένων της υπόθεσης, διαπίστωσε ότι με τις αναφερόμενες στην από 17/11/2021 Έκθεση Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ ελεγκτικές επαληθεύσεις, τεκμηριώνεται **καταρχήν** η ύπαρξη των κάτωθι παραβάσεων:

- μη έκδοση φορολογικών στοιχείων με συνολική αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη (καθαρή αξία) **14.960,79 €** και
- ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων με συνολική αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη (καθαρή αξία) **651.868,10 €**.

Κατόπιν της κοινοποίησης στην προσφεύγουσα του υπ' αριθμόν /25-11-2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και της σχετικής ανταπόκρισης της προσφεύγουσας διά του υπ' αριθμόν /16-12-2021 Υπομνήματός της, ο έλεγχος έκανε εν μέρει δεκτούς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας και κατέληξε στην ύπαρξη των κάτωθι παραβάσεων:

- μη έκδοση φορολογικών στοιχείων με συνολική αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη (καθαρή αξία) **14.960,79 €** και
- ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων με συνολική αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη (καθαρή αξία) **512.832,02 €**.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος: Παρίστανται νομικώς πλημμελείς και ακυρωτέες, ως εκδοθείσες κατά παράβαση των διατάξεων των αρθ. 23 επ. και ιδίως 28 του Ν. 4174/2013 και δη χωρίς την ουσιαστική διενέργεια διακριτού ελέγχου από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

2^{ος} λόγος: Η οικονομική ενίσχυση μελών, που δίδεται σε ερασιτεχνικό μη κερδοσκοπικό σωματείο, στο οποίο ανήκουν, προς ευόδωση του σκοπού του, δε συνιστά καταστρατήγηση, ούτε καν υπέρβαση της μη κερδοσκοπικής δραστηριότητάς του, ούτε φυσικά νοείται κάθε τέτοια οικονομική παροχή καλυμμένη πληρωμή εισιτηρίου διαρκείας.

3^{ος} λόγος: Εσφαλμένη κρίση του ελέγχου ως προς τα πραγματικά περιστατικά και την ακολουθηθείσα πρακτική, αναφορικά με τις καταλογισθείσες παραβάσεις μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

Ως προς τον 1^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. 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 εμπεριστατωμένα 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.

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1, παρ. 23 της απόφασης Δ.ΟΡΓ.Α. 115805 ΕΞ 2017 (Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής «Με εντολή Διοικητή» σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης), όπως ισχύει, αρμόδιος για την έκδοση διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, τελών και εισφορών και οποιασδήποτε άλλης συναφούς καταλογιστικής πράξης μετά από έλεγχο, είναι « Κατά περίπτωση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου στο οποίο υπηρετούν οι υπάλληλοι που φέρουν την εντολή διενέργειας του ελέγχου».

Επειδή εν προκειμένω, ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. προέβη στην έκδοση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και Φ.Π.Α., έχοντας προηγηθεί η έκδοση νέας εντολής ελέγχου (...../17-11-2021) και η σύνταξη νέων Εκθέσεων Ελέγχου.

Επειδή τηρήθηκε κατά γράμμα η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 και 62 του ν. 4174/2013, ήτοι:

- Συντάχθηκε και επιδόθηκε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμόν/25-11-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου.
- Η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αριθμό πρωτοκόλλου/16-12-2021 υπόμνημά της που αφορά τις απόψεις ή τις ενστάσεις της επί των διαπιστωθεισών παραβάσεων του ελέγχου.
- Ο έλεγχος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. έλαβε υπόψη του τις απόψεις της προσφεύγουσας και έκανε εν μέρει αποδεκτούς τους ισχυρισμούς της, γεγονός που ενισχύει το ότι το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. δεν αρκέστηκε στη στείρα ανάγνωση των ευρημάτων του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ αλλά προέβη σε

διακριτό έλεγχο, κατά τον οποίο διαπίστωσε ότι οι ελεγκτικές επαληθεύσεις της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ ήταν αξιόπιστες και ικανές να στοιχειοθετήσουν τις καταλογισθείσες παραβάσεις. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τους 2^ο και 3^ο ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα ποσά που κατέβαλλαν οι φίλαθλοι δεν αντιστοιχούσαν μόνο στην αγορά του εισιτηρίου διαρκείας (δηλ. στο δικαίωμα εισόδου στο γήπεδο) αλλά ταυτόχρονα και στην οικονομική ενίσχυση του μη κερδοσκοπικού σωματείου με Α.Φ.Μ., με απώτερο σκοπό τη συμμετοχή στην αύξηση μετοχικού κεφαλαίου της προσφεύγουσας. Κατά την καταβολή του ποσού από κάθε φίλαθλο, εκδιδόταν ένα φορολογικό στοιχείο από την προσφεύγουσα (Α.Λ.Π.) και ένα μη φορολογικό στοιχείο (Απόδειξη Είσπραξης) από την με Α.Φ.Μ. Η καταβολή της οικονομικής ενίσχυσης δεν αποτελούσε υποχρέωση του αγοραστή αλλά επαφιόταν στη διακριτική του ευχέρεια.

Επειδή ωστόσο, το δικαίωμα εισόδου στο γήπεδο συνίσταται στην αγορά και κατοχή του εισιτηρίου.

Επειδή δεν ήταν δυνατή η αγορά των εισιτηρίων διαρκείας από τους φιλάθλους χωρίς την καταβολή και των δύο ποσών, ήτοι προκύπτει άμεση σύνδεση του δικαιώματος εισόδου στο γήπεδο με την καταβολή του συνολικού αντιτίμου που αναγράφεται στον τιμοκατάλογο με τα εισιτήρια διαρκείας.

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ (σελ. 7) καθώς και από την οικεία Έκθεση Ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. (σελ. 8) «σε τουλάχιστον δύο χιλιάδες πενήντα τέσσερις (2054) περιπτώσεις αγοράς εισιτηρίων διαρκείας συνολικής αξίας 442.916,00 € ο έλεγχος δεν εντόπισε ανακρίβεια στην έκδοση των φορολογικών στοιχείων καθώς τα ονόματα των φιλάθλων δε συσχετίστηκαν με τις οικονομικές ενισχύσεις ή δωρεές προς την», ήτοι καταρρίπτεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ως προς την ακολουθηθείσα πρακτική.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αφορολόγητων εσόδων του μη κερδοσκοπικού σωματείου αντικρούεται από τα ευρήματα του ελέγχου ότι τα επίμαχα ποσά αφορούν κεκαλυμμένα έσοδα της προσφεύγουσας.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **04/02/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση** των υπ' αριθμόν&/2021 Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

A)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/07/2015-30/06/2015

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

Μεταφερόμενη φορολογική ζημιά: **2.626.409,92 €** (ως προσβαλλόμενη πράξη)

B)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/07/2015-30/06/2015

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Φόρος εκροών	99.243,85
Πρόστιμο άρθ. 58/58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	30.102,21
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	129.346,06

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ 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.