



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10.12.2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 3356

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604514

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 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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. Τις από 24/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανείς προσφυγές του, ΑΦΜ (.....),..... κατά των υπ' αρ/ 20-09-2013 Οριστικών Πράξεων Προσδιορισμού της Εισφοράς επί των Εισιτηρίων Δημοσίων Θεαμάτων (υπέρ Ε.Ο.Π.)-(Π.Υ.Σ.,1108/48) ετών 1993 έως 2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ./ 20-09-2013 Οριστικές Πράξεις Προσδιορισμού της Εισφοράς επί των Εισιτηρίων Δημοσίων Θεαμάτων (υπέρ Ε.Ο.Π.)-(Π.Υ.Σ.,1108/48) ετών 1993-1999, 2004-2005, 2007-2010 του Προϊσταμένου της των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 23.07.2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την υπ' αριθμ. 22/03.01.2014 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκαν οι ως άνω ενδικοφανείς προσφυγές ως απαράδεκτες λόγω εκπρόθεσμης υποβολής.

7. Την με αριθμ. καταχώρησης/24.02.2014 δικαστική προσφυγή του κατά της υπ' αριθμ. 22/03.01.2014 Απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

8. Την με αριθμ. καταχώρησης/24.05.20174 Πρόσθετοι λόγοι του σχετικά με την/24-2-2014,ΙΕ΄Μον. Τμήμα δικαστική προσφυγή.
9. Την **υπ'αριθμ.**/2019 Απόφαση του ΙΕ Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής με την οποία δέχεται την εν λόγω δικαστική προσφυγή, ακυρώνει την **υπ' αριθμ. 22/03.01.2014** Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας και αναπέμπει την υπόθεση στην Υπηρεσία μας προκειμένου να εξεταστούν **κατ' ουσίαν** οι ενδικοφανείς προσφυγές κατά των υπ' αριθ. / 20-09-2013 Οριστικών Πράξεων Προσδιορισμού της Εισφοράς επί των Εισιτηρίων Δημοσίων Θεαμάτων (υπέρ Ε.Ο.Π.)-(Π.Υ.Σ.,1108/48) ετών 1993-1999,2004-2005,2007-2010 του Προϊσταμένου της
10. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
11. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια

Επί των από **24/10/2013** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανών προσφυγών του, οι οποίες κατατέθηκαν 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:

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση των υπ' αριθ. / 20-09-2013 Οριστικών Πράξεων Προσδιορισμού της Εισφοράς επί των Εισιτηρίων Δημοσίων Θεαμάτων (υπέρ Ε.Ο.Π.)-(Π.Υ.Σ.,1108/48) του Προϊσταμένου της με τις οποίες επιβλήθηκε σε βάρος του ποσό εισφοράς συνολικού ποσού 65.400,03 €, πλέον πρόσθετης εισφοράς συνολικού ποσού 78.478,41€ για τα έτη 1993-1999, 2004-2005, 2007-2010, σύμφωνα με τις διατάξεις της Π.Υ.Σ. 1108/48 η οποία κυρώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν.1620/1951, όπως ισχύουν, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 3790/2009 και του ν. 2523/1997 όπως ισχύει.

Στα πλαίσια του τακτικού ελέγχου σχετικά με την ορθή εφαρμογή των διατάξεων της Πράξης Υπουργικού Συμβουλίου 1108 της 21.12.1948 που αναφέρεται στην απόδοση εισφοράς επί των εισιτηρίων των Δημοσίων Θεαμάτων, διαπιστώθηκε ότι ο διοργανώνει και πραγματοποιεί πολιτιστικές εκδηλώσεις (οργάνωση συναυλιών κ.λ.π.), μέσω των και ότι κατά τις **ελεγχόμενες χρήσεις 1993-1999, 2004-2005, 2007-2010**, οι ανωτέρω Διευθύνσεις πραγματοποίησαν καλλιτεχνικές εκδηλώσεις έναντι αμοιβής, δηλ. έναντι ανταλλάγματος, όπως συναυλίες συγκροτημάτων, φεστιβάλ τζαζ, συναυλίες με καλλιτέχνες, συναυλίες Συμφωνικής Ορχήστρας, συναυλίες Συμφωνικής Ορχήστρας με καλλιτέχνες, παραστάσεις θεατρικές – όπερας – μπαλέτου – χορού – μαριονέτας - κουκλοθέατρο, παραστάσεις τσίρκο.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της Π.Υ.Σ. 1108/1948, η οποία κυρώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 16 του Ν.1620/1951, όπως αυτές ισχύουν, επιβάλλεται εισφορά επί των εισιτηρίων των δημοσίων θεαμάτων που τελούνται στην περιφέρεια της «τέως Διοικήσεως Πρωτευούσης» και της

Θεσσαλονίκης, η οποία υπολογίζεται με συντελεστή 10%. Εξαιρετικά επί των εισιτηρίων των θεάτρων (πλην των απαλλασσομένων), των συναυλιών, των αμιγώς χορευτικών παραστάσεων και των ρεσιτάλ η εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή 5% (παρ. 3. άρθρου 24 του ν. 231/1975). Τα ποσά εισφοράς καθώς και η πρόσθετη εισφορά που καταλογίστηκαν ανά έτος έχουν ως ακολούθως:

α/α	ΠΡΑΞΗ	ΕΤΟΣ	ΕΙΣΦΟΡΑ	ΠΡΟΣΘΕΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ	ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗ
1	/20-09-2013	1993	8.958,69	10.750,43	/24-10-2013
2	/20-09-2013	1994	9.213,28	11.055,93	/24-10-2013
3	/20-09-2013	1995	20.671,57	24.805,88	/24-10-2013
4	/20-09-2013	1996	19.275,22	23.130,26	/24-10-2013
5	/20-09-2013	1997	129,40	155,27	/24-10-2013
6	/20-09-2013	1998	2.655,21	3.186,25	/24-10-2013
7	/20-09-2013	1999	2.417,92	2.901,49	/24-10-2013
8	/20-09-2013	2004	619,94	743,93	/24-10-2013
9	/20-09-2013	2005	740,93	889,12	/24-10-2013
10	/20-09-2013	2007	379,20	455,05	/24-10-2013
11	/20-09-2013	2008	77,33	92,80	/24-10-2013
12	/20-09-2013	2009	99,61	119,53	/24-10-2013
13	/20-09-2013	2010	161,73	192,47	/24-10-2013
	ΣΥΝΟΛΟ		65.400,03	78.478,41	

Οι ως άνω παραβάσεις καταλογίστηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 23/07/2013 έκθεσης ελέγχου του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου (σχετ. οι/13.05.2013).

Συγκεκριμένα εκδόθηκαν από την Προϊσταμένη του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου, Οικονομική Επιθεωρήτρια, η με αριθ. /14.12.2012 έγγραφη εντολή της και η /27.05.2013 τροποποιητική (ως προς την διαγραφή ενός μέλους του συνεργείου), εντολές ελέγχου οι οποίες εκδόθηκαν σε συνάρτηση της Α.Α.Υ.Ο: ΕΞ 2011/22.12.2011 όπως αυτή τροποποιήθηκε και ισχύει σήμερα, για την διενέργεια, με τις γενικές διατάξεις, τακτικού φορολογικού ελέγχου στον – ΑΦΜ, για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ. , της ανέλεγκτης χρήσης 2009, προς τους ορισθέντες για τον έλεγχο ελεγκτές ως κάτωθι 1) 2) 3) 4) 5) 6) 7) 8) 9) 10) 11) 12) 13) 14)

Ο προσφεύγων με τις υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος ότι:

Α)Μη νόμιμη η επιβολή της εισφοράς υπέρ Εθνικού Οργανισμού Πρόνοιας στο διότι δεν είναι επιχειρηματίας δημοσίων θεαμάτων.

Β).Ρητή απαλλαγή από κάθε εισφορά βάσει του άρθρου 60Ν.1416/1984 και του άρθρου 276 του Ν. 3463/2006.

Γ) Έλλειψη επαρκούς και νόμιμης αιτιολογίας.

Επειδή, με τις διατάξεις της Πράξης Υπουργικού Συμβουλίου 1108 της 21/12/1948 (Φ.Ε.Κ. Α' 322), η οποία κυρώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 16 του Ν.1620/1951 (Φ.Ε.Κ. Α' 2), επί της τιμής των εισιτηρίων των δημοσίων θεαμάτων που τελούνται στην περιφέρεια της «τέως Διοικήσεως Πρωτεύουσας» και της Θεσσαλονίκης, επιβάλλεται εισφορά υπέρ του Εθνικού Οργανισμού Πρόνοιας, με συντελεστή 10%.

- **Πράξη Υπουργικού Συμβουλίου 1108 της 21/12/1948 (Φ.Ε.Κ. Α' 322)**

Περί καθορισμού αξίας ειδικού δελτίου επί των εισιτηρίων Δημοσίων Θεαμάτων υπέρ του εράνου Βορείων Επαρχιών

ΤΟ ΥΠΟΥΡΓΙΚΟΝ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΝ

I. Ορίζει την αξίαν εκάστου ειδικού δελτίου εις ποσοστόν 10% επί της συνολικής τιμής του εισιτηρίου (δικαίωμα θεατρώνου και φόρος) ουχί δε κατωτέραν των δραχμών, πεντακοσίων (500) επί εκάστου εισιτηρίου πάσης φύσεως θεαμάτων των περιφερειών τέως Διοικήσεως Πρωτεύουσας και Θεσσαλονίκης.

II. Κατ'ακολουθίαν των ανωτέρω η τιμή του εισιτηρίου προσαυξάνεται υποχρεωτικώς κατά τα άνω ποσά.

- **Νόμος 1620/1951 (Φ.Ε.Κ. Α' 2) - Η Κύρωσις Πράξεων Υπουργικού Συμβουλίου, άρθρο 16**

«Κυρούνται αι υπ'αριθ.1108 της 21.12.1948 και 808 της 22.9.1949 πράξεις του Υπουργικού συμβουλίου δι'ων ωρίσθαι η αξία των μετά των εισιτηρίων δημοσίων θεαμάτων διατιθεμένων ειδικών δελτίων εράνου υπέρ Προνοίας Βορείων Επαρχιών Ελλάδος».

- **Νόμος 231/1975** Περί αντικαταστάσεως, τροποποιήσεως και συμπληρώσεως φορολογικών τινών διατάξεων (Α' 277).

Ποσοστά φόρου δημοσίων θεαμάτων άρθρον 24. παρ 3. περ. 2

«Η επί της τιμής των εισιτηρίων του θεάτρου, των συναυλιών, των αμιγώς χορευτικών παραστάσεων και των ρεσιτάλ εν γένει, υπολογιζομένη εισφορά υπέρ του Εθνικού Οργανισμού Πρόνοιας μειούται κατά πεντήκοντα επί τοις εκατόν (50%)».

Νόμος 12/1975, άρθρο 54

« 1.Τα μουσεία αι πινακοθήκαι και οι αρχαιολογικοί χώροι εν γένει δεν θεωρούνται δημόσια θεάματα κατά την έννοιαν των κειμένων διατάξεων περί φορολογίας δημοσίων θεαμάτων.

2. Οι αθλητικοί εν γένει αγώνες και επιδείξεις τελούμενοι παρά νομίμως συνεστημένων και ανεγνωρισμένων παρά της Γενικής Γραμματείας Αθλητισμού Σωματείων, Ενώσεων ή Ομοσπονδιών, απαλλάσσονται του φόρου Δημοσίων Θεαμάτων.

Εξαιρούνται οι ποδοσφαιρικοί αγώνες Σωματείων Α' Εθνικής Κατηγορίας οι διεξαγόμενοι εις τας περιοχάς της τέως Διοικήσεως Πρωτευούσης και του τέως Δήμου Θεσσαλονίκης, δι' ους οι εκάστοτε ισχύοντες συντελεσταί Φόρου Δημοσίων Θεαμάτων μειούνται εις το ήμισυ».

- **Νόμος 1160 της 5/5.6.81 - Άρθρα 7 παρ. 21, 34 και 35**

Άρθρον 7 παρ. 21

«21. Οι Αθλητικοί εν γένει αγώνες και επιδείξεις τελούμενοι παρά νομίμως συνεστημένων και ανεγνωρισμένων παρά της Γενικής Γραμματείας Αθλητισμού πάσης φύσεως νομικών προσώπων απαλλάσσονται των υπό των κειμένων διατάξεων προβλεπομένων : α) φόρο Δημοσίων Θεαμάτων, β) εισφοράς υπέρ του Εθνικού Οργανισμού Προνοίας και γ) του ειδικού προσθέτου τέλους υπέρ φιλαρμονικών».

Άρθρον 34.

« Αι διατάξεις της υπ' αριθ. Μ. 1578/223/30-3-1981 αποφάσεως του Υπουργού Οικονομικών, από του εν αυτή οριζομένου χρόνου ισχύος, έχουν εφαρμογήν επί των θεάτρων, Πρόζας, Μουσικού και Μελοδράματος ολοκλήρου της Χώρας.

Ποσά φόρου δημοσίων θεαμάτων και εισφοράς υπέρ Εθνικού Οργανισμού Προνοίας καταβληθέντα από του χρόνου ενάρξεως ισχύος της παρούσης παραγράφου επιστρέφονται εις τους θεατρώνας».

Άρθρον 35.

«Αι χοροεσπερίδες, συνεστιάσεις και λοιπαί εκδηλώσεις, διενεργούμεναι υπό νομίμως συνεστημένων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρος Νομικών Προσώπων, επιδιωκόντων αποδεδειγμένως σκοπούς εθνωφελείς ή θρησκευτικούς ή φιλανθρωπικούς ή εκπαιδευτικούς ή κοινωφελείς, απαλλάσσονται του φόρου δημοσίων θεαμάτων και των συνεισπραττομένων μετ' αυτού τελών και εισφορών υπέρ τρίτων».

- **Νόμος 1249/1982 - Άρθρο 52**

Απαλλαγές στη φορολογία δημόσιων θεαμάτων.

«Από 1 Μαΐου 1982 καταργείται ο φόρος δημόσιων θεαμάτων και η εισφορά υπέρ του Εθνικού Οργανισμού Πρόνοιας που επιβάλλεται στα εισιτήρια του Θεάτρου Πρόζας, του Μουσικού Θεάτρου, του Μελοδράματος, του Θεάτρου Σκιών, του Κουκλοθέατρου και κάθε είδους παιδικού Θεάτρου.»

Νόμος 3790/2009 (ΦΕΚ 143 Α'/7.8.2009)

Άρθρο 12 Τρόπος απόδοσης της εισφοράς στα εισιτήρια των δημοσίων θεαμάτων.

1. Η εισφορά, η οποία επιβάλλεται στα εισιτήρια δημοσίων θεαμάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις της Πράξης Υπουργικού Συμβουλίου 1108 της 21.12.1948 (ΦΕΚ 322 Α), η οποία κυρώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν. 1620/1951 (ΦΕΚ 2 Α'), όπως ισχύουν, **αποδίδεται, με μηνιαίες δηλώσεις, από τους εκμεταλλευτές θεαμάτων, οι οποίες υποβάλλονται στην αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος αυτών Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.), μέχρι το τέλος κάθε μήνα και στις οποίες περιλαμβάνονται τα εισιτήρια που εκδόθηκαν τον προηγούμενο μήνα.**

2. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης, ανακριβούς ή παράλειψης υποβολής δήλωσης της εισφοράς επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α), όπως εκάστοτε ισχύουν.

Όλα τα θέματα που αναφέρονται στην υποβολή και επαλήθευση της δήλωσης, τη βεβαίωση και την είσπραξη της εισφοράς και της τυχόν πρόσθετης εισφοράς, την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, την έκδοση καταλογιστικών πράξεων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης της εισφοράς, διέπονται από τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά στη φορολογία εισοδήματος.

4. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου ισχύουν από την 1η του επόμενου μήνα από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου.

- **ΠΟΛ 1103/13-8- 2009**

« Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 12 του Ν.3790/2009 (Φ.Ε.Κ. Α' 143/7- 8 -2009)».

1. Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις αλλάζει ο τρόπος καταβολής της εισφοράς, η οποία επιβάλλεται στα εισιτήρια δημοσίων θεαμάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις της Πράξης Υπουργικού Συμβουλίου 1108 της 21.12.1948 (Φ.Ε.Κ. Α' 322 που κυρώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 16 του Ν.1620/1951 (Φ.Ε.Κ. Α' 2), όπως ισχύουν.

Ειδικότερα,

Επισημαίνεται ότι η εισφορά υπολογίζεται με εσωτερική υπαίρεση στην αξία που απομένει μετά την αφαίρεση από την τιμή πώλησης του εισιτηρίου, του εμπεριεχομένου φόρου προστιθέμενης αξίας.

2..... Ειδικότερα ως προς την πρόσθετη εισφορά λόγω εκπρόθεσμης ή ανακριβούς ή παράλειψης απόδοσης της εισφοράς τα ποσοστά ανέρχονται σε 1,5% , 3% και 3,5%, αντίστοιχα, (διατάξεις παρ. 2 του άρθρου 1 του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Ν.3296/2004).

Σημειώνεται ότι τα ανωτέρω ποσοστά πρόσθετης εισφοράς σε καμία περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εκατό τοις εκατό (100%) για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) τα διακόσια τοις εκατό (200%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 2 του Ν.2523/1997, όπως αυτές αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 40 του Ν.3220/2004.

Με τις διατάξεις της ίδιας παραγράφου ορίζεται ότι τα θέματα που αναφέρονται στην υποβολή και επαλήθευση της δήλωσης, την βεβαίωση και την είσπραξη της εισφοράς και της τυχόν πρόσθετης εισφοράς, την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, στην έκδοση καταλογιστικών πράξεων

και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης και είσπραξης της εισφοράς και πρόσθετης εισφοράς διέπονται από τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά στη φορολογία εισοδήματος.....

4. Με τις διατάξεις της παρ. 4 ορίζεται ότι οι διατάξεις του άρθρου αυτού ισχύουν από την πρώτη του επόμενου μήνα από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως δηλαδή από την 1 Σεπτεμβρίου 2009 καθώς ο Ν. 3790/2009 δημοσιεύθηκε στις 7-8-2009 και καταλαμβάνει εισιτήρια των δημοσίων θεαμάτων που εκδίδονται από την ημερομηνία αυτή και μετά.

5. Υπενθυμίζεται ότι με τις διατάξεις της Π.Υ.Σ. 1108/1948, η οποία κυρώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν.1620/1951, όπως αυτές ισχύουν, επιβάλλεται εισφορά επί των εισιτηρίων των δημοσίων θεαμάτων που τελούνται στην περιφέρεια της «τέως Διοικήσεως Πρωτεύουσας» και της Θεσσαλονίκης, η οποία υπολογίζεται με συντελεστή **10%**. **Εξαιρετικά επί των εισιτηρίων των θεάτρων (πλην των απαλλασσομένων), των συναυλιών, των αμιγώς χορευτικών παραστάσεων και των ρεσιτάλ η εισφορά μειώνεται κατά 50%, δηλαδή υπολογίζεται με συντελεστή 5% (παρ. 3. άρθρου 24 του Ν. 231/1975).**

Η ανωτέρω εισφορά καταργήθηκε στα εισιτήρια του θεάτρου πρόζας, του μουσικού θεάτρου, του μελοδράματος, του θεάτρου σκιών, του κουκλοθέατρου και κάθε είδους παιδικού θεάτρου (παρ. 1 άρθρου 52 του Ν.1249/1982).

Σημειώνεται ότι στα εισιτήρια των κινηματογράφων επιβάλλεται ο ειδικός φόρος κινηματογραφικής τέχνης (άρθρο 60 του Ν.1731/1987).

Από την εισφορά απαλλάσσονται:

- Οι αθλητικοί αγώνες και επιδείξεις που τελούνται από νομίμως αναγνωρισμένα νομικά πρόσωπα από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού (παρ. 21 άρθρου 7 του Ν. 1160/1981).

- Οι χοροεσπερίδες, συνεστιάσεις και λοιπές εκδηλώσεις που διενεργούνται από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία έχουν συσταθεί νομίμως και επιδιώκουν, αποδεδειγμένα, σκοπούς εθνωφελείς ή θρησκευτικούς ή φιλανθρωπικούς ή εκπαιδευτικούς ή κοινωφελείς (παρ. 35 άρθρου 7 του Ν.1160/1981).

- Οι μουσικές και θεατρικές εκδηλώσεις που πραγματοποιούν οι τυφλοί (Απόφαση Υπουργού Οικονομικών Τ.2204/589/ΠΟΛ.182/30-9-1986 που κυρώθηκε με το άρθρο 52 του Ν.1591/1986).

Επισημαίνουμε ότι τα μουσεία, οι πινακοθήκες και οι αρχαιολογικοί χώροι δεν θεωρούνται δημόσια θεάματα κατά την έννοια των κειμένων διατάξεων περί φορολογίας δημοσίων θεαμάτων (παρ. 1 άρθρου 54 του Ν.12/1975).

• ΠΟΛ 1116/8-9-2009

«Καθορισμός του τύπου και του περιεχομένου της δήλωσης απόδοσης και της πράξης καταλογισμού της εισφοράς επί των εισιτηρίων δημοσίων θεαμάτων».

2. Οι ανωτέρω δηλώσεις περιλαμβάνουν το σύνολο των εισιτηρίων, που εκδόθηκαν από τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης των δημοσίων θεαμάτων, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης αυτών, κάθε μήνα και υποβάλλονται από τις επιχειρήσεις στη Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.), που είναι αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα.

3. Εισιτήρια τα οποία έχουν θεωρηθεί από τις Δ. Ο. Υ. πριν από την 1^η Σεπτεμβρίου 2009 και για τα οποία είχε καταβληθεί η εισφορά κατά τη θεώρησή τους από τις Δ.Ο.Υ., μπορούν να χρησιμοποιούνται και μετά την ημερομηνία αυτή αλλά δεν θα περιλαμβάνονται στις κατά τα ανωτέρω υποβαλλόμενες δηλώσεις απόδοσης της εισφοράς.

Στην περίπτωση τυχόν ακύρωσης αδιάθετων εισιτηρίων, για τα οποία η εισφορά είχε καταβληθεί κατά τη θεώρησή τους από τη Δ.Ο.Υ., πριν από την 1^η Σεπτεμβρίου 2009, η εισφορά που έχει καταβληθεί επιπλέον, επιστρέφεται ύστερα από έλεγχο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

4. Στο έντυπο της πράξης καταλογισμού της εισφοράς και στο πίσω μέρος αυτής αναγράφονται τα στοιχεία της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

5. Η Απόφαση αυτή αφορά τα εισιτήρια των δημοσίων θεαμάτων, τα οποία εκδίδονται από 1^η Σεπτεμβρίου 2009, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης αυτών, με εξαίρεση εκείνα τα εισιτήρια για τα οποία η εισφορά έχει αποδοθεί κατά τη θεώρησή τους από τις Δ.Ο.Υ.

6. Η Απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 παρ.3 του ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ) ορίζεται ότι:

- **Άρθρο 1- Αντικείμενο Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων**

Με τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών, σχετικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων, για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων.

- **Άρθρο 2 παρ. 3 -Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων**

3. Το Δημόσιο και κάθε άλλο νομικό πρόσωπο μη επιτηδευματίας, οι επιτροπές και οι ενώσεις προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, οι ξένες αποστολές και οι διεθνείς οργανισμοί, υποχρεούνται μόνο στην έκδοση, υποβολή και διαφύλαξη των στοιχείων που ορίζονται ρητά από τον Κώδικα αυτό. Τα πρόσωπα αυτά, εκτός από το Δημόσιο όταν ενεργούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) ή στο φόρο εισοδήματος θεωρούνται επιτηδευματίες μόνο για τις δραστηριότητες αυτές και έχουν τις υποχρεώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού

Επειδή, με την αριθ. πρωτ..1045300/ΠΟΛ.1105/06-05-1999, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ 1083/2003.

ΘΕΜΑ: Απαλλαγή από τη θεώρηση φορολογικών στοιχείων ορισμένων κατηγοριών υπόχρεων (ΑΠΟ 1-6-1999)

1. Απαλλάσσουμε από την υποχρέωση θεώρησης φορολογικών στοιχείων τις πιο κάτω κατηγορίες υπόχρεων, με τις οριζόμενες για κάθε κατηγορία προϋποθέσεις:

α) το Δημόσιο, τους Δήμους, τις Κοινότητες και τα λοιπά Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου για όλα τα φορολογικά στοιχεία που προβλέπουν οι διατάξεις του Π.Δ.186/92(Κ.Β.Σ.) και οι αποφάσεις που έχουν εκδοθεί ή θα εκδοθούν κατά εξουσιοδότηση των διατάξεων αυτών.

2. Δεν εμπíπτουν στην παρούσα απόφαση με εξαίρεση για τα πρόσωπα της περίπτωσης α της παραγράφου 1 της παρούσας :

α) Τα εισιτήρια θεαμάτων, κέντρων διασκέδασης και μεταφοράς προσώπων με πλοία (εκτός εάν εμπίπτουν στην περίπτωση ε' της παραγράφου 1 της παρούσας).

3. α) Τα πρόσωπα που υπάγονται στην απόφαση αυτή, εκτός του Δημοσίου και των Ν.Π.Δ.Δ., πριν την εφαρμογή της υποχρεούνται να υποβάλουν στη Δ.Ο.Υ. της έδρας κατάσταση εις διπλούν στην οποία θα αναγράφουν κατά εγκατάσταση τα είδη, τις σειρές, και τον αύξοντα αριθμό έναρξης της αρίθμησης των στοιχείων που θα εκδίδονται αθεώρητα βάσει της παρούσας.....

7. Η απόφαση αυτή που ισχύει από 1^η Ιουνίου 1999, να δημοσιευτεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων του Ν.Δ 3323/55, ορίζεται ότι:

- **Άρθρο 51 παρ 1, 2,3**

1. Βάσει των αποτελεσμάτων του ενεργηθέντος ελέγχου εκδίδονται υπό του οικονομικού εφόρου φύλλα ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, τόσον δια τους επιδώσαντας δηλώσεις, όσον και δια τους παραλειπόντας την επίδοσιν δηλώσεως

- **Άρθρο 53 παρ. 1, 2, 3, 4**

1. ο καθ' ου εξεδόθη το κατά τας διατάξεις του άρθρου 51 φύλλον ελέγχου, αμφισβητών την ορθότητα αυτού, δύναται να προτείνει την εξώδικον λύσιν της διαφοράς μεταξύ αυτού και του αρμοδίου οικονομικού εφόρου.[....]

- **Άρθρο 68 παρ. 1, 4**

1. η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 52 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει μετά από πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Μετά από την πάροδο της δεκαετίας παραγράφεται το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

4. σε περίπτωση που δεν υποβλήθηκε δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατουμένων φόρων ή δήλωση αποτελεσμάτων από ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, περιορισμένης ευθύνης εταιρείες και κοινοπραξίες τεχνικών έργων, το δικαίωμα του δημοσίου για να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη προσδιορισμού αποτελεσμάτων **παραγράφεται μετά την πάροδο προθεσμίας δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.** Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2238/94(Κ.Φ.Ε) ορίζεται ότι:

- **Άρθρο 66**

1.Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υποχρεων που δεν έχουν υποβάλλει δήλωση. Για τον σκοπό αυτό δικαιούται:

α) Να ζητά από τον υπόχρεο , ανεξάρτητα από το αν έχει υποβάλλει ή όχι φορολογική δήλωση, καλώντας αυτόν με έγγραφο, το οποίο του αποστέλλει επί αποδείξει , να δώσει μέσα σε σύντομη και τακτή προθεσμία , είτε αυτοπροσώπως είτε με εντολοδόχο που διορίζεται με απλή επιστολή, τις αναγκαίες διευκρινίσεις και να προσκομίσει κάθε λογαριασμό και κάθε στοιχείο που είναι χρήσιμο για τον καθορισμό του εισοδήματος.

β) Να ζητά από τις δημοτικές ή δημόσιες και κοινοτικές αρχές, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τις τράπεζες,

γ) Να καλεί οποιοδήποτε πρόσωπο και να ζητά από αυτό πληροφορίες που είναι αναγκαίες για την διευκόλυνση του έργου του. Αυτές οι πληροφορίες πρέπει να είναι έγγραφες.

δ) Να ενεργεί, είτε μόνος, είτε μέσω υπαλλήλου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή άλλου δημόσιου υπαλλήλου, είτε μέσω άλλης αρχής , οποιαδήποτε επιτόπια εξέταση που θα κρίνει αναγκαία

ε) Να ενεργεί, είτε ο ίδιος , είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία και στοιχεία επιτηδευματία αρμοδιότητας άλλου προϊσταμένου δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας

2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον υπολογισμό και την εκκαθάριση του φόρου δεν λαμβάνει υπόψη λέξεις , ποσά και αριθμούς που έχουν αναγραφεί στις ενδείξεις της ετήσιας δήλωσης του υπόχρεου.....[.....]

- **Άρθρο 68 παρ 1, 3, 4**

1. με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει φύλλα ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, τόσο για αυτούς που έχουν επιδώσει δηλώσεις, όσο και για αυτούς που παρέλειψαν να επιδώσουν δήλωση [.....]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2523/1997 (Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις στη φορολογική νομοθεσία-όπως ισχύει μετά το άρθρο 24 του Ν. 3296/2004)

- **Άρθρο 1 «Πρόσθετοι φόροι »**

1.

2. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και **εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων** ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,5%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάνμισι τοις εκατό (3,5%) για τη μη υποβολή δήλωσης.[....]

- **Άρθρο 2 «Χρόνος υπολογισμού των πρόσθετων φόρων - Διοικητική επίλυση της διαφοράς »**

3. Όταν δεν υποβληθεί φορολογική δήλωση, χρονικό σημείο αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου είναι η επόμενη ημέρα της ημερομηνίας κατά την οποία έληξε για το φορολογούμενο η κατά νόμο προθεσμία υποβολής της δήλωσής του.[....]

4. (όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 26 του Ν.3943/2011)

« Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν : α) το εξήντα τοις εκατό (60%) για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το 120% για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ χωρίς να τον δικαιούνται.»

Επειδή, στο άρθρο 8 παρ.1 και 2 του ν.2859/2000 ορίζεται:

1. Παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 έως 7. Η πράξη αυτή μπορεί να συνίσταται ιδίως σε:

α) μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός αυλού αγαθού.

β) υποχρέωση για παράλειψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης.

2. Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης:

α) η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και παρόμοιων εγκαταστάσεων, χώρων στάθμευσης κάθε είδους μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων,....».

Επειδή στο άρθρο 22 παρ. ιβ, ιδ, ιστ, ιη και κστ του ν. 2859/2000 ορίζεται:

«1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

...

«ιβ) η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά και οι στενά συνδεδεμένες με αυτή παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή

ιδ) η παροχή υπηρεσιών που συνδέεται στενά με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή, από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σε πρόσωπα που ασχολούνται με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή,

ιστ) η παροχή υπηρεσιών πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών, από νομικά πρόσωπα ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία λειτουργούν νόμιμα και έχουν σκοπούς πολιτιστικούς ή μορφωτικούς, εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται ιδίως οι παρεχόμενες σε επισκέπτες μουσείων, αρχαιολογικών, μνημείων ή άλλων παρόμοιων χώρων, καθώς και η οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων και διαλέξεων,

ιη) η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών από τα πρόσωπα που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ', θ', ιβ', ιδ', ιε' και ιστ' της παραγράφου αυτής, με την ευκαιρία εκδηλώσεων που οργανώνονται από αυτά για την οικονομική τους ενίσχυση.

κστ) οι μισθώσεις ακινήτων, εκτός αυτών της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8 ...».

Επειδή εξάλλου και στο με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΕΦΑ ΕΞ2016/24.03.2016** με θέμα **«Φορολογική μεταχείριση των υπηρεσιών που παρέχει, συνοψίζονται οι πάγιες**

θέσεις της Διοίκησης ως προς το θέμα υπαγωγής στο ΦΠΑ των υπηρεσιών που παρέχονται από , συγκεκριμένα αναφέρεται:

«1. Σύμφωνα με το [Άρθρο 3.2](#) του Κώδικα Φ.Π.Α., (Ν. [2859/2000](#)), όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, δεν θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο, μεταξύ άλλων, οι Δήμοι και τα Ν.Π.Δ.Δ., για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ως δημόσια εξουσία, ακόμη και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές. Εντούτοις, τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται ως υποκείμενοι στο φόρο κατά το μέτρο που η μη - υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους, οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού.

Σύμφωνα με την [παράγραφο 3](#) του ίδιου άρθρου, η αληθής έννοια της παραγράφου 2 είναι ότι τα πρόσωπα που αναφέρονται σε αυτή εξαιρούνται μόνο για τις πράξεις που ενεργούν ως δημόσια εξουσία.

2. Με την [ΠΟΛ.1021/6.2.2013](#), έχει διευκρινιστεί ότι ακόμη και πράξεις δημόσιας εξουσίας, δηλαδή πράξεις που ενεργούν οι ανωτέρω φορείς στο πλαίσιο άσκησης των αρμοδιοτήτων τους, εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Φ.Π.Α. στην περίπτωση που πρόκειται για δραστηριότητες, οι οποίες μπορούν να ασκηθούν και από ιδιωτικούς φορείς. Σκοπός των ανωτέρω, είναι η αποτροπή στρέβλωσης των όρων του ανταγωνισμού διαμέσου της θέσης των ιδιωτικών φορέων σε ανταγωνιστικά μειονεκτικότερη θέση.

Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με την ως άνω [ΠΟΛ.1021/6.2.2013](#) ο κίνδυνος αυτός υφίσταται μόνο στις περιπτώσεις που ο δημόσιος και ο ιδιωτικός τομέας πραγματικά ανταγωνίζονται μεταξύ τους όσον αφορά στην ποιότητα και στις τιμές των παροχών τους.

3. Κατά την άποψη της Υπηρεσίας μας, όλες οι δραστηριότητες που περιγράφετε στα ανωτέρω έγγραφά σας, ασκούνται και από ιδιωτικούς φορείς. Συνεπώς, ο « », καθίσταται, καταρχήν, υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, κατά τη διενέργεια των ανωτέρω πράξεων.

Από εκεί και πέρα είναι ερευνητέο το κατά πόσον ορισμένες από τις εν λόγω δραστηριότητες απαλλάσσονται από το φόρο κατ' εφαρμογή του [Άρθρου 22](#) του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. [2859/2000](#)), όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει ή/και κατά πόσον συντρέχει στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Κατά την άποψη της Υπηρεσίας μας, λαμβάνοντας υπόψιν όσα αναφέρετε στα έγγραφά σας, ισχύουν τα κάτωθι:

3.2) Διάθεση της χρήσης του κολυμβητηρίου, των γηπέδων τένις και λοιπών χώρων άθλησης έναντι αμοιβής σε φυσικά πρόσωπα, ενοικίαση διαδρομών πισίνας σε σωματεία και παραχώρηση της χρήσης των χώρων άθλησης σε ιδιωτικά εκπαιδευτήρια κλπ:

ι) Σύμφωνα με το [Άρθρο 8.1](#) του Κώδικα Φ.Π.Α., (Ν. [2859/2000](#)), όπως ισχύει, η διάθεση και χρήση των ανωτέρω συνιστούν φορολογητέα παροχή υπηρεσίας. Άλλωστε όπως προκύπτει τόσο από την [παράγραφο 17 του Άρθρου 62](#) του Ν. [3842/2010](#) (ΦΕΚ 58 Α') όσο και από την περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του [Άρθρου 1](#) του Ν. [4334/2015](#) (ΦΕΚ 80 Α') και όπως έχει διευκρινιστεί με την [ΠΟΛ.1049/27.4.2010](#), το δικαίωμα χρήσης αθλητικών εγκαταστάσεων για την προπόνηση ή τη διεξαγωγή οποιουδήποτε αθλήματος (κολύμβηση, στίβος, τένις, μπόουλινγκ, καλαθοσφαίριση, κλπ.) ή αθλητικού γεγονότος (ποδοσφαιρικοί αγώνες, κολυμβητικοί αγώνες κλπ.), υπαγόταν στο μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. μέχρι και τις 22.04.2010 ενώ από τις 23.04.2010 έως και σήμερα υπάγεται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α..

3.3) Παραχώρηση ανοιχτού θεάτρου σε θιάσους με παράλληλη παροχή ηλεκτρικού ρεύματος και υπηρεσιών ηλεκτρολόγου:

ι) Σύμφωνα με το [Άρθρο 22.1](#) κατ' του Κώδικα Φ.Π.Α (Ν. [2859/2000](#)), όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. οι μισθώσεις ακινήτων, πλην αυτών του [Άρθρου 8.2.β'](#) του Κώδικα Φ.Π.Α.. Σε κάθε περίπτωση, η ανωτέρω απαλλακτική διάταξη πρέπει να ερμηνεύεται συσταλτικώς, δεδομένου ότι οι απαλλαγές συνιστούν αποκλίσεις από τη γενική αρχή του Φ.Π.Α.,

σύμφωνα με την οποία ο φόρος επιβάλλεται σε κάθε παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται εξ' επαχθούς αιτίας από υποκείμενο στο φόρο (Δ.Ε.Ε. C-150/99 και C- 280/04).

ii) Κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Δ.Ε.Ε.), έχουν κριθεί τα παρακάτω. Πρώτον, η μίσθωση ακινήτων χαρακτηρίζεται από το ότι πρόκειται για μια σχετικώς παθητική δραστηριότητα έναντι αντιπαροχής, η οποία συνδέεται με την πάροδο του χρόνου, και όχι για μια παροχή υπηρεσιών δυναμένη να λάβει άλλο χαρακτηρισμό (C-284/03). Δεύτερον, η μίσθωση ακινήτου χαρακτηρίζεται από το γεγονός ότι αποκλείει άλλα πρόσωπα (πλην του μισθωτή) από τη χρήση του ακινήτου (C-409/98 και C-108/99).

iii) Στο βαθμό που παρέχετε τόσο το ηλεκτρικό ρεύμα όσο και υπηρεσίες ηλεκτρολόγου, προκύπτει ότι δεν αποξενώνεστε από το ακίνητο και ότι παρέχετε μια σύνθετη υπηρεσία στους ενδιαφερόμενους θιάσους (παραχώρηση χώρου - ηλεκτροδότηση - τεχνική υποστήριξη για το ανέβασμα παραστάσεων), η οποία είναι ευρύτερη της μίσθωσης ενός ακινήτου. Άλλωστε, κατά τις συνήθεις εμπορικές πρακτικές, οι εν λόγω παραχωρήσεις έχουν βραχεία διάρκεια ενώ από το έγγραφό σας δεν προκύπτει ότι εμποδίζεται (π.χ. με περίφραξη) η πρόσβαση άλλων προσώπων (π.χ. δημοτών για περίπατο) σε ώρες που δεν διεξάγονται παραστάσεις. Συνεπώς, η εν λόγω υπηρεσία δεν συνιστά απαλλασσόμενη μίσθωση, αλλά μια σύνθετη υπηρεσία, η οποία υπάγεται σε Φ.Π.Α. με τον κανονικό συντελεστή 23%.

Επειδή στο άρθρο 18 παρ. 71 περ. ιε' και ιθ' της Ερμηνευτικής εγκυκλίου 10/1987 μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«71. Στο άρθρο αυτό περιλαμβάνονται όλες οι απαλλαγές που αναφέρονται στις πράξεις που ενεργούνται στο εσωτερικό της χώρας, δηλαδή σε πράξεις παράδοσης αγαθών και κυρίως σε πράξεις παροχής υπηρεσιών.

Ειδικότερα, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων που κατονομάζονται στην παράγραφο 1 του άρθρου αυτού (άρθ. 18), απαλλάσσονται από το φόρο:

...

ιε. Αθλητισμός - σωματική αγωγή. Αθλητικά σωματεία. Με τη διάταξη αυτή απαλλάσσεται η παροχή υπηρεσιών, που συνδέεται στενά με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή, από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σε πρόσωπα που ασχολούνται με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή.

Επομένως, σύμφωνα με τη διάταξη αυτή, από το φόρο απαλλάσσονται μόνο οι υπηρεσίες, που παρέχονται από αθλητικά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (αθλητικά σωματεία κ.λπ.) σε πρόσωπα που ασχολούνται με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή.

Κατά συνέπεια, οι υπηρεσίες (θέαμα, άσκηση κ.λπ.) που παρέχονται από κερδοσκοπικά αθλητικά σωματεία σε οποιοδήποτε πρόσωπο, ανεξάρτητα αν ασχολείται ή όχι με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή ή από μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα αθλητικά σωματεία σε πρόσωπα που δεν ασχολούνται με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή (π.χ. φίλαθλους), δεν απαλλάσσονται από το φόρο.

ιθ. Εκδηλώσεις για την ενίσχυση νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Η απαλλαγή αυτή αφορά την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών από πρόσωπα που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ' (νοσοκομεία κ.λπ.), ι' (ιδρύματα κοινωνικής πρόνοιας και ασφάλισης), ιγ' (εκπαιδευτήρια κ.λπ.), ιε' (αθλητικά σωματεία κ.λπ.), ιστ' (πολιτικά, συνδικαλιστικά, θρησκευτικά κ.λπ. σωματεία και οργανισμοί) και ιζ' (νομικά πρόσωπα, οργανισμοί ή ιδρύματα κλπ.), που γίνονται με την ευκαιρία εκδηλώσεων οι οποίες αποβλέπουν στην οικονομική τους ενίσχυση.

Στην απαλλαγή της περίπτωσης αυτής υπάγονται και τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που εμφανίζονται με διάφορες μορφές και επωνυμίες, όπως π.χ. Σύλλογος, Ένωση, Σύνδεσμος, Αδελφότητα κ.λπ. όταν οργανώνουν διάφορες εκδηλώσεις για την οικονομική τους ενίσχυση και την εκπλήρωση του σκοπού για τον οποίο έχουν συσταθεί. Έτσι π.χ. το νομικό πρόσωπο του Συλλόγου ή της Ένωσης κ.λπ. που έχουν συστήσει οι καταγόμενοι από την ίδια πόλη,

χωριό ή περιφέρεια κ.λπ. θα απαλλαγούν από το Φ.Π.Α. όταν οργανώνουν συνεστιάσεις, χορούς ή άλλου είδους εκδηλώσεις με σκοπό την οικονομική τους ενίσχυση, για τα δικά τους έσοδα.

.....

Επειδή, ο ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος προέβη στον υπό κρίση καταλογισμό χωρίς να παρέχει επαρκή αιτιολογία, ωστόσο από την οικεία έκθεση ελέγχου διαπιστώνεται ότι ο έλεγχος προέβη σε διενέργεια αναλυτικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, βασιζόμενος σε στοιχεία που ζητήθηκαν από όλες τις αρμόδιες Συγκεκριμένα για τις υπό κρίση δραστηριότητες διαπιστώθηκε ότι ο εξέδωσε τα στοιχεία που προβλέπονται από τα άρθρα 54 και 55 του ΒΔ 17-5/15-06-1959, ήτοι διπλότυπα ή τριπλότυπα είσπραξης χωρίς να έχει προβεί σε αρκετές περιπτώσεις στην έκδοση των στοιχείων που προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ (186/1992) καθώς θεώρησε ότι και για τις ανωτέρω πράξεις ενεργεί στα πλαίσια της δημόσιας εξουσίας. Εξαιτίας των ανωτέρω ο έλεγχος έλεγξε αναλυτικά για την κάθε δραστηριότητα όλα τα παραστατικά εσόδων που έχουν εκδοθεί, έκανε αντιπαραβολή αυτών με τα τηρούμενα βιβλία (Ισοζύγια Εσόδων και Καθολικά Εσόδων) και αξιολόγησε αυτά τόσο ως προς τα εάν τα έσοδα των υπό κρίση δραστηριοτήτων θεωρούνται σημαντικά όσο και εάν προκύπτει θέμα επίρριψης του ΦΠΑ (σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 2 του άρθρου 4 του Ν. 4038/12](#)).

Επειδή, στα πλαίσια του διενεργηθέντος τακτικού ελέγχου σύμφωνα με την ορθή εφαρμογή των διατάξεων της Πράξης Υπουργικού Συμβουλίου 1108/21-12-1948 η οποία κυρώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 16 του Ν 1620/1951 (Φ.Ε. Κ Α' 2) όπως ισχύουν και αναφέρεται στην απόδοση εισφοράς επί των εισιτηρίων των Δημοσίων Θεαμάτων για τις χρήσεις 1993 έως και 2010 διαπιστώθηκε ότι:

Ο διοργανώνει και πραγματοποιεί πολιτιστικές εκδηλώσεις (οργάνωση συναυλιών κ.λπ.), μέσω των έναντι ανταλλάγματος, δηλαδή έναντι αμοιβής, όπως συναυλίες συγκροτημάτων, φεστιβάλ τζαζ, συναυλίες με καλλιτέχνες, συναυλίες Συμφωνικής Ορχήστρας, συναυλίες Συμφωνικής Ορχήστρας με καλλιτέχνες, παραστάσεις θεατρικές - όπερας - μπαλέτου - χορού - μαριονέτας - κουκλοθέατρο, παραστάσεις τσίρκο .

Επειδή, οι υπηρεσίες πραγματοποίησης πολιτιστικών εκδηλώσεων (οργάνωση συναυλιών κ.λ.π.) δεν εμπίπτουν στο πλαίσιο άσκησης της δημόσιας εξουσίας του, υπό την έννοια ότι οι πράξεις αυτές όταν διενεργούνται από οποιοδήποτε άλλον υποκείμενο στο φόρο επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.. Είναι δηλαδή πράξεις ταυτόσημες που ανταγωνίζονται εμπορικές επιχειρήσεις και κατά συνέπεια δημιουργείται **στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού και επιπλέον δεν εμπίπτουν στις απαλλαγές του άρθρου 22 του Ν.2859/2000.**

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000), το ελληνικό Δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου δε θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμη και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές. **Εν τούτοις τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται ως υποκείμενα στο φόρο κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού.**

Επειδή, ο, βάσει των ανωτέρω καθίσταται **υποκείμενος στο ΦΠΑ** για την πραγματοποίηση, έχει τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τις διατάξεις του άρθρου 1 του Κ.Β.Σ, εξέδιδε εισιτήρια και σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Πράξη Υπουργικού Συμβουλίου 1108 της 21/12/1948 (Φ.Ε.Κ. Α' 3222), η οποία κυρώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 16 του Ν. 1620/1951 (Φ.Ε.Κ. Α' 2), επί της τιμής των εισιτηρίων των δημοσίων θεαμάτων που τελούνται στην περιφέρεια της «τέως Διοικήσεως Πρωτευούσης» και της **Θεσσαλονίκης, επιβάλλεται εισφορά**

υπέρ του Εθνικού Οργανισμού Πρόνοιας, με συντελεστή 10%, όπως αναφέρεται και στην απόφαση του ΣτΕ 2654/2003 την οποία επικαλείται.

Επίσης, για τις ασκούμενες δραστηριότητες- στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων τους-, όπως αυτές ορίζονται βάσει των Ν. 3463/06 και 3852/10, δεν απαλλάσσονται από τις φορολογικές τους υποχρεώσεις, στις περιπτώσεις που αυτές ορίζονται από την φορολογική νομοθεσία.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000), το Ελληνικό Δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου δε θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμη και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές. **Εν τούτοις τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται ως υποκείμενα στο φόρο κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Τα πρόσωπα αυτά έχουν οπωσδήποτε την ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο, χωρίς δηλαδή να ερευνάται αν σε κάθε περίπτωση τα πρόσωπα αυτά ενεργούν στα πλαίσια εκπλήρωσης της αποστολής τους, εφόσον ασκούν τις δραστηριότητες του Παραρτήματος Ι του ίδιου ως άνω Κώδικα Φ.Π.Α., , όπως είναι... η μεταφορά αγαθών και προσώπων. ...η εκμετάλλευση πανηγυριών και εκθέσεων κ.α.. εκτός αν αυτές είναι ασήμαντες.**

Η αληθής έννοια της παραγράφου 2 είναι ότι, τα πρόσωπα που αναφέρονται στις διατάξεις της παραγράφου αυτής εξαιρούνται μόνο για τις πράξεις που ενεργούν ως «δημόσια εξουσία» Εντούτοις, ακόμη και πράξεις δημόσιας εξουσίας εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ στην περίπτωση που πρόκειται για δραστηριότητες που μπορούν να ασκηθούν και από ιδιωτικούς φορείς, καθώς ενδεχόμενη εξαίρεση από το ΦΠΑ των δημόσιων φορέων λόγω της νομικής μορφής τους θα έθετε σε ανταγωνιστικά μειονεκτικότερη θέση τους ιδιωτικούς φορείς που υποχρεούνται να επιβάλλουν ΦΠΑ στις ίδιες πράξεις. Επισημαίνεται ότι ο κίνδυνος αυτός υφίσταται μόνο στις περιπτώσεις που ο δημόσιος και ο ιδιωτικός τομέας πραγματικά ανταγωνίζονται μεταξύ τους όσον αφορά στην ποιότητα και στις τιμές των παροχών τους.

Επειδή, καθίσταται υποκείμενος στο φόρο για τις ανωτέρω πράξεις παροχής υπηρεσιών και πώλησης αγαθών και έχει όλες τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τις διατάξεις των άρθρων 36 και 38 Ν. 2859/2000, σύμφωνα με τις οποίες, ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία 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 τις διατάξεις του Π.Δ. 186/92 περί Κ.Β.Σ.

Επειδή, ο έλεγχος επέβαλε την εισφορά υπέρ Ε.Ο.Π, καθόσον για τις προαναφερόμενες δραστηριότητες, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000), που ορίζει ότι: « το ελληνικό Δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου δε θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμη και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές. **Εν τούτοις τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται ως υποκείμενα στο φόρο** κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού.» είχε τις υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο.

Επειδή, από την έρευνα στα αρχεία των, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι, κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις δεν υπέβαλλε δηλώσεις απόδοσης εισφοράς, η οποία επιβάλλεται στα εισιτήρια δημοσίων θεαμάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις της Πράξης Υπουργικού

Συμβουλίου 1108 της 21/12/1948 (Φ.Ε.Κ. Α' 322), η οποία κυρώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 16 του Ν.1620/1951 (Φ.Ε.Κ. Α' 2)- σελ.34 έκθεσης έλεγχου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 23/07/2013 έκθεση ελέγχου του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** των με ημερομηνία κατάθεσης **24/10/2013** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανών προσφυγών ΑΦΜ, και την **επικύρωση** των υπ' αριθ. / **20-09-2013** Οριστικών Πράξεων Προσδιορισμού της Εισφοράς επί των Εισιτηρίων Δημοσίων Θεαμάτων (υπέρ Ε.Ο.Π.)-(Π.Υ.Σ., 1108/48) του Προϊσταμένου της

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

α/α	ΠΡΑΞΗ	ΕΤΟΣ	ΕΙΣΦΟΡΑ	ΠΡΟΣΘΕΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ	Συνολικό Ποσόν	ΕΝΔΙΚ. ΠΡΟΣΦΥΓΗ
1	/20-09-2013	1993	8.958,69	10.750,43	19.709,12	32545
2	/20-09-2013	1994	9.213,28	11.055,93	20.269,21	32551
3	/20-09-2013	1995	20.671,57	24.805,88	45.477,45	32554
4	/20-09-2013	1996	19.275,22	23.130,26	42.405,48	32557
5	/20-09-2013	1997	129,40	155,27	284,67	32560
6	/20-09-2013	1998	2.655,21	3.186,25	5.841,46	32562
7	/20-09-2013	1999	2.417,92	2.901,49	5.319,41	32565
8	/20-09-2013	2004	619,94	743,93	1.363,87	32566
9	/20-09-2013	2005	740,93	889,12	1.630,05	32570
10	/20-09-2013	2007	379,20	455,05	834,25	32573
11	/20-09-2013	2008	77,33	92,80	170,13	32574
12	/20-09-2013	2009	99,61	119,53	219,14	32578
13	/20-09-2013	2010	161,73	192,47	354,20	32581
	ΣΥΝΟΛΟ		65.400,03	78.478,41	143.878,44	

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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 .