



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27/3/2017

Αριθμός απόφασης: 830

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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333237
ΦΑΞ : 2313333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 11 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.)»
 - γ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ, κατά των υπ' αρ. /....., /..... & /..... /.....-2016 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2008, 2009 και 2010, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις υπ' αρ. /....., /..... & /..... /.....-2016 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2008, 2009 και 2010, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ... του, 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 με αρ./...../.....-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 1.150,50€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ύψους 1.380,60€, ήτοι **συνολικό ποσό ύψους 2.531,10€**, για τα εισοδήματα της περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 (οικονομικό έτος 2008).
- Με την με αρ./...../.....2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 1.091,50€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ύψους 1.309,80€, ήτοι **συνολικό ποσό ύψους 2.401,30€**, για τα εισοδήματα της περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 (οικονομικό έτος 2009).
- Με την με αρ./...../.....-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 250,00€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ύψους 300,00€, ήτοι **συνολικό ποσό ύψους 550,00€**, για τα εισοδήματα της περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 (οικονομικό έτος 2010).

Οι ανωτέρω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος εκδόθηκαν βάσει της από/2016 Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, μετά από έλεγχο που διενήργησε η Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αρ./.....-2015 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η εντολή εκδόθηκε κατόπιν της με αρ. υπόθεσης/...../2012 πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Περιφερειακής Διεύθυνσης Ηπείρου, που διαβιβάστηκε στην ανωτέρω φορολογική αρχή με το υπ' αρ. πρωτ./.....-2014 (αρ. πρωτ. εισερχομένου/.....14) έγγραφό του, ενημερώνοντας τη Δ.Ο.Υ. ότι, στο πλαίσιο διενεργηθέντος ελέγχου στο αθλητικό σωματείο «. . .» με Α.Φ.Μ., που αφορούσε τα οικονομικά έτη 2008, 2009 & 2010, διαπιστώθηκαν εικονικές και ανύπαρκτες στο σύνολό τους δωρεές χρημάτων από τρίτα πρόσωπα, μεταξύ των οποίων και από τον προσφεύγοντα, προς το ελεγχόμενο σωματείο.

Σύμφωνα με την έκθεση ο προσφεύγων τα έτη αυτά προέβη στις ακόλουθες εικονικές δωρεές χρημάτων προς το σωματείο:

<u>Ημερομηνία</u>	<u>Ποσό</u>
28/12/2007	2.950,00€
23/12/2008	2.950,00€
28/12/2009	1.000,00€

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ., εν συνεχεία, αξιοποιώντας τα ευρήματα του ανωτέρω ελέγχου, προσδιόρισε εκ νέου τον φόρο εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2008-2009-2010, δεδομένου ότι δεν συνέτρεχαν πλέον οι προϋποθέσεις του άρθρου 8 του Ν. 2238/94, περί έκπτωσης από το φορολογητέο εισόδημα των ως άνω δωρεών.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Οι δωρεές προς το σωματείο ήταν πραγματικές. Κατεβλήθησαν στο σύνολό τους σε μετρητά εις χείρας του τότε Προέδρου και αδελφού του προσφεύγοντος, . ., προκειμένου να διατεθούν προς εξυπηρέτηση των αναγκών του σωματείου. Σε μεταγενέστερο χρόνο, ο προσφεύγων ζητούσε και του χορηγούνταν από το σωματείο τα καταθετήρια της Τράπεζας, προκειμένου να τα καταθέσει ως δικαιολογητικά στην Εφορία. Αναφορικά με την απευθείας ανάληψη του χρηματικού ποσού από τον λογαριασμό του σωματείου, έγινε για λόγους ταμειακής διευκόλυνσης προς την εταιρία « . . .». της οποίας ήταν και εξακολουθεί να είναι πρόεδρος και διευθύνων Σύμβουλος ο αδελφός του προσφεύγοντος και πρόεδρος του σωματείου.

Επειδή, το άρθρο 8§1 του Ν. 2238/94, όπως ίσχυε τις υπό κρίση περιόδους, όριζε ότι:

«1. Από το συνολικό εισόδημα του φορολογουμένου αφαιρούνται, κατά περίπτωση, τα ποσά των πιο κάτω δαπανών α.....β.....γ.....δ.....Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από το φορολογούμενο λόγω δωρεάς προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, τους ερευνητικούς και τεχνολογικούς φορείς που διέπονται από το Ν. 1514/1985 (ΦΕΚ 13 Α'), τα ερευνητικά κέντρα που αποτελούν ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, καθώς και οποιοδήποτε αθλητικό σωματείο που έχει συσταθεί νόμιμα και είναι αναγνωρισμένο από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού, εφόσον οι δωρεές αυτές προορίζονται για την καλλιέργεια και ανάπτυξη των ερασιτεχνικών τους τμημάτων..... Ειδικώς, τα χρηματικά ποσά, που καταβάλλονται λόγω δωρεάς σε αθλητικά σωματεία, λαμβάνονται υπόψη μόνον εφόσον κατατίθενται σε λογαριασμό τους στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε τράπεζα που νόμιμα λειτουργεί στην Ελλάδα. Τα ποσά αυτών των δωρεών αφαιρούνται από το συνολικό εισόδημα, εφόσον ο δωρητής υποβάλλει με την αρχική εμπρόθεσμη φορολογική του δήλωση τα ακόλουθα δικαιολογητικά: αα. Το πρωτότυπο του παραστατικού κατάθεσης του ποσού της

δωρεάς. ββ. Αντίγραφο πρακτικού του διοικητικού συμβουλίου περί αποδοχής της δωρεάς θεωρημένο από τον προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής του νομού της έδρας του σωματείου. γγ. Αντίγραφο της σελίδας του βιβλίου ταμείου του σωματείου, όπου έχει καταχωρηθεί το ποσό της δωρεάς θεωρημένο από τον παραπάνω προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής. Αν τα χρηματικά ποσά των δωρεών προς αθλητικά σωματεία που εκπίπτουν υπερβαίνουν αθροιστικά, για κάθε δωρεοδόχο, το ποσό των δύο χιλιάδων εννιακοσίων πενήντα (2.950) ευρώ ετησίως, για να αφαιρεθούν αυτά από το συνολικό εισόδημα του δωρητή οφείλεται φόρος με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) στο πάνω από δύο χιλιάδες εννιακόσια πενήντα (2.950) ευρώ ποσό της δωρεάς.....Το οικείο γραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας που θα εκδίδεται πρέπει να αναφέρει τα στοιχεία του δωρητή ή χορηγού και δωρεοδόχου, το ποσό της δωρεάς ή χορηγίας αριθμητικώς και ολογράφως, την ημερομηνία κατάθεσής του και την υπογραφή του δωρητή ή χορηγού, κατά περίπτωση. Τα χρηματικά ποσά αυτών των δωρεών και χορηγιών δεν πρέπει να έχουν εκπέσει με βάση άλλη διάταξη του παρόντος.....».

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σύμφωνα με την από/2016 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, της Δ.Ο.Υ, η οποία εδράζεται στις διαπιστώσεις της με αρ. υπόθεσης/...../2012 πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Περιφερειακής Διεύθυνσης, οι δωρεές που φέρεται να πραγματοποιήθηκαν τα έτη 2007-2008-2009 (οικ. 2008-2009-2010) προς το αθλητικό σωματείο «. . .» με Α.Φ.Μ. ήταν στο σύνολό τους εικονικές και είχαν ως αποκλειστικό σκοπό την φορολογική ωφέλεια των φερόμενων ως δωρητών. Πιο συγκεκριμένα από τις κινήσεις του τραπεζικού λογαριασμού του σωματείου διαπιστώθηκε ότι κατ' επανάληψη πραγματοποιούνταν καταθέσεις χρηματικών ποσών, τα οποία αναλαμβάνονταν σχεδόν εις ολόκληρο την ίδια ή τις αμέσως επόμενες ημέρες. Επίσης, διαπιστώθηκαν συμψηφιστικές εγγραφές, χωρίς την μεσολάβηση φυσικού χρήματος, γεγονός που καταδεικνύει το ανύπαρκτο των συναλλαγών. Τέλος, από τον διενεργηθέντα έλεγχο δεν διαπιστώθηκαν, πέραν της συμμετοχής του σωματείου στο τοπικό πρωτάθλημα της περαιτέρω ενέργειες που να σχετίζονται με την προαγωγή του αθλήματος, όπως η εκτέλεση προγραμμάτων ανάπτυξης του ποδοσφαιρικού αθλήματος, η συμμετοχή σε αθλητικές δραστηριότητες, η βελτίωση και η συντήρηση αθλητικών έργων ή εγκαταστάσεων. Τούτο, έχει ως αποτέλεσμα να μην ικανοποιείται η απαραίτητη προϋπόθεση που θέτει ο ως άνω νόμος, περί δωρεών που προορίζονται για την καλλιέργεια και ανάπτυξη των ερασιτεχνικών τμημάτων των αθλητικών σωματίων.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή δεν προσκόμισε κάποιο νέο στοιχείο, ούτε δημιούργησε αμφιβολίες σχετικά με τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου. Αντιθέτως, με τους ισχυρισμούς του επιβεβαίωσε την εικονικότητα των τραπεζικών συναλλαγών, επικαλούμενος ότι τα επίμαχα χρηματικά ποσά δίδονταν στον Πρόεδρο του σωματείου σε μετρητά και όχι με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό. Τα καταθετήρια επομένως, πέραν της εικονικότητας, μη φέροντας την υπογραφή του «*δωρητή*», δεν τηρούν τις προϋποθέσεις έκπτωσης του ποσού από το φορολογητέο εισόδημα κατά το άρθρο 8§1δ του Ν. 2238/94. Περαιτέρω, τα αναφερόμενα από τον προσφεύγοντα επιχειρήματα περί πραγματικών δωρεών δεν αποτελούν ισχυρά αποδεικτικά μέσα που δύνανται να λειτουργήσουν επαρκώς σύμφωνα με το παραπάνω ρυθμιστικό πλαίσιο. Ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι και αναπτόδικοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/.....-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ– ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

Εισοδήματα περιόδου 01/01/2007– 31/12/2007 (Οικονομικό Έτος 2008)

Διαφορά φόρου εισοδήματος	1.150,50€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	1.380,60€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΙΣΜΟΥ	2.531,10€

Εισοδήματα περιόδου 01/01/2008– 31/12/2008 (Οικονομικό Έτος 2009)

Διαφορά φόρου εισοδήματος	1.091,50€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	1.309,80€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΙΣΜΟΥ	2.401,30€

Εισοδήματα περιόδου 01/01/2008– 31/12/2008
(Οικονομικό Έτος 2009)

Διαφορά φόρου εισοδήματος	250,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	300,00€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΙΣΜΟΥ	550,00€

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

Ακριβές αντίγραφο

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.