



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 10-04-2017

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:933

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

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' αριθ. ... και .../...-2016 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... οικονομικών ετών 2008 και 2010 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

4. Τις υπ' αριθ. ... και .../...2016 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... οικονομικών ετών 2008 και 2010 αντίστοιχα των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης 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 υπ' αριθ. .../...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... οικονομικού έτους 2008 επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 1.150,50€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 1.380,60€, δη σύνολο φόρου 2.531,10€, λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση από το φορολογητέο εισόδημά του δωρεάς ποσού 2.950,00€ προς το σωματείο «. . .», με Α.Φ.Μ.:.... Η χρηματική δωρεά κρίθηκε εικονική για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της, ενώ περαιτέρω από τον έλεγχο διαπιστώθηκε η μη σωρευτική συνδρομή των προϋποθέσεων του άρθρου 8 του Ν. 2238/1994.

Με την υπ' αριθ./...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... οικονομικού έτους 2010 επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 737,50€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 885,00€, δη σύνολο φόρου 1.622,50€, λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση από το φορολογητέο εισόδημά του δωρεάς ποσού 2.950,00€ προς το σωματείο «. . .», με Α.Φ.Μ.:.... Η χρηματική δωρεά κρίθηκε εικονική για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της, ενώ περαιτέρω από τον έλεγχο διαπιστώθηκε η μη σωρευτική συνδρομή των προϋποθέσεων του άρθρου 8 του Ν. 2238/1994.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από ...-2016 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (αρ. 66 του Ν. 2238/1994) της Δ.Ο.Υ. ..., ερειδόμενης επί των υπ' αρ. πρωτ. .../...-2014 και .../...-2013 πληροφοριακών εκθέσεων ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Δ/σης Ηπείρου στα ανωτέρω σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Τα επίμαχα οικονομικά έτη 2008 και 2010 έχουν περαιωθεί οριστικά κατά τις διατάξεις του Ν 3888/2010 με την έκδοση του υπ' αριθμ..../3/...-2011 εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης.
- 2) Το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό φόρων έχει παραγραφεί στις ...-2013 για το οικονομικό έτος 2008 και ...-2015 για το οικονομικό έτος 2010.
- 3) Η ελεγκτική αρχή δεν διενήργησε κανενός είδους έλεγχο, αλλά αντιθέτως περιορίστηκε σε πιστή επί λέξει επανάληψη της Έκθεσης Ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Ηπείρου. Η Έκθεση Ελέγχου δεν είναι αιτιολογημένη.
- 4) Από πουθενά δεν προκύπτει ότι οι επίμαχες δωρεές ήταν δήθεν ανύπαρκτες και εικονικές.

- 5) Όλα τα απαιτούμενα δικαιολογητικά που ορίζονται από το άρθρο 8 παρ. 1 περ. δ' του Ν. 2238/1994 επισυνάπτονται στις φορολογικές δηλώσεις του των οικονομικών ετών 2008 και 2010.
- 6) Η περαιτέρω πορεία των χρημάτων δωρεών και η χρήση τους για την προαγωγή ή μη του αθλήματος του ποδοσφαίρου από τα εν λόγω σωματεία, δεν αφορά τον ίδιο ως δωρητή και δεν μπορεί να τον βαρύνει, ούτε επηρεάζουν την έκπτωση του ποσού από το συνολικό εισόδημά του.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 9 του Ν 3888/2010 " *Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί.*

Επειδή, επιπλέον, πάγια είναι και η θέση της νομολογίας η οποία έχει κρίνει για τις περιπτώσεις όπου δύναμει περαίωσης επέρχεται διοικητική επίλυση της διαφοράς (η οποία και επέχει θέση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης βλ.αρ70 Ν.2238/1994, ΣτΕ1392/1993 ΔΕΦΑΘ 1635/2009) ότι «Πράξη επιβολής φόρου εισοδήματος ακόμη και αν κατέστη οριστική κατόπιν διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία τα οποία περιήλθαν εκ των υστέρων στον Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας και τα οποία ο τελευταίος δεν είχε υπόψην του κατά την έκδοση της αρχικής πράξεως εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του υποχρέου είναι ανώτερο από αυτό που περιλήφθηκε στην αρχική πράξη» (ΣτΕ 2122/2012, 3705/2011,495/2009,465/2008, 3293,2008,572-574/2007, 877/2002,1425-6/2000, ΓΝΔΝΣΚ 357/2012). Κατά συνέπεια ουδεμία διαφοροποίηση υφίσταται μεταξύ των οριστικών και των επεχουσών ισχύ αμετάκλητης δικαστικής απόφασης αρχικών πράξεων, ως προς την δυνατότητα έκδοσης συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου επ'αυτών, αφού η ουσία έγκειται στο ότι η οριστικοποίηση της φορολογικής διαφοράς καθ'οιονδήποτε τρόπο δεν αποκλείει την υπό τις ως άνω προϋποθέσεις έκδοση συμπληρωματικού φύλλου .

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων προέβη στην περαίωση των οικονομικών ετών 2008 και 2010 με την αποδοχή του υπ' αριθμ..../3/...-2011 εκκαθαριστικού σημειώματος του Ν 3888/2010.

Δεδομένου ότι εν προκειμένω τα συμπληρωματικά στοιχεία περιήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ ... σε μεταγενέστερο της περαίωσης χρόνο ήδη με τα με αρ. πρωτ..../...2014 και .../...-2013 δελτία Πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε., σύννομα εξεδόθη το προσβαλλόμενο συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του αντιδίκου θα πρέπει να απορριφθεί καθ'ολοκληρίαν ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι *“Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.”*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του Ν. 2238/1994 *“Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.”*

Επειδή, στην παράγραφο 4 του άρθρου 84 του Ν 2238/1994 ορίζεται ότι: *“Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:*

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.”

Επειδή, στην παράγραφο 2 του άρθρου 68 του Ν 2238/1994 ορίζεται ότι: *“ Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:*

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ).....”

Επειδή με την με αρ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (ΠΟΛ 1100/10-04-2001) έγινε δεκτό ότι: α)κατά την έννοια του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν.2238/1994 και 39 παρ. 3 του Ν.1642/1986 όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 49 παρ.3 του Ν.2859/2000, τα πορίσματα και οι διασταυρώσεις ελέγχου που έγινε σε μεταγενέστερο χρόνο σε

τρίτες επιχειρήσεις, προμηθεύτριες επιχειρήσεων που είχαν περαιωθεί με συμβιβασμό, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρηθέντα στην λήπτρια επιχείρηση τιμολόγια πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση εκδόθηκε η με αριθμό ... εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ΔΟΥ ... στις .../2015, δηλαδή πριν τις2018 και ...-2020 και σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων έως το χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων στις ...-2016 δεν έχει παραγραφεί.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων των χρήσεων 2007 και 2009 απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο, τέταρτο, πέμπτο και έκτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) “.....*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.*”.

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 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.*”

Επειδή, στο άρθρο 23§2 του Ν. 4174/2013 ορίζονται τα εξής “*Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου: α) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της. β)...*”

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013, αναφορικά με το βάρος της απόδειξης, ορίζεται ότι “*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.*”

Επειδή, νομολογιακά έχει κριθεί ότι δεν υφίσταται παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, όταν για τη σύνταξη της οικείας έκθεσης φορολογικού ελέγχου, στην οποία εδράζεται η έκδοση της πράξης επιβολής φόρου ή προστίμου, λαμβάνονται υπόψη και προγενέστερες σχετικές εκθέσεις ελέγχου, οι οποίες δεν έχουν μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε τον οικείο έλεγχο, αλλά από άλλους υπαλλήλους που υπηρετούν σε άλλες φορολογικές αρχές,

εφόσον, πάντως, η οικεία έκθεση ελέγχου στηρίζεται στις διαπιστώσεις και τα πορίσματα των προγενέστερων σχετικών εκθέσεων ελέγχου (ΣΤΕ 2056/1994).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 1 περ. δ' του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τα υπό κρίση οικονομικά έτη, ορίζεται ότι "1. Από το συνολικό εισόδημα του φορολογουμένου αφαιρούνται, κατά περίπτωση, τα ποσά των πιο κάτω δαπανών: ... δ) ... Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από το φορολογούμενο λόγω δωρεάς προς τα κοινωνικά 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 κοινωνικά 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. 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. Το αφορολόγητο ποσό αυτής της περίπτωσης, που προέρχεται από δωρεές ή χορηγίες χρηματικών ποσών, δεν μπορεί να υπερβεί ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του εισοδήματος που προκύπτει σε περίπτωση εφαρμογής της παρ. 1 του άρθρου 19.

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 ποσό του φόρου παρακρατείται από τον δωρητή και αποδίδεται από αυτόν σε οποιαδήποτε δημόσια οικονομική υπηρεσία μέχρι τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της

ετήσιας δήλωσης φορολογίας του εισοδήματός του. Το πρωτότυπο του παραστατικού καταβολής του φόρου υποβάλλεται με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου. Ο φόρος αυτός δεν συμψηφίζεται με φόρο που προκύπτει από τυχόν φορολογική υποχρέωση του δωρεοδόχου ούτε επιστρέφεται.”

Επειδή, ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας δεν είναι αυθαίρετος, αφού η από .../2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ... περιέχει πληροφορίες και διαπιστώσεις, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στην εικονικότητα της επίμαχης δωρεάς και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο, όπως ενδεικτικά αναλύεται κατωτέρω:

α) βάσει του υπ’ αριθ. .../...-2014 απαντητικού εγγράφου της Τράπεζας ... προκύπτει ότι στις ...-2009, ο . . , εκπρόσωπος του σωματείου «. . .», ανέλαβε από το λογαριασμό του σωματείου ποσό 21.950,00€ και από ατομικό του λογαριασμό 3.000,00€ και διενήργησε επτά καταθέσεις (με συμψηφιστικές εγγραφές) με φερόμενους ως καταθέτες τρίτα πρόσωπα, εκ των οποίων η μία είναι του . . του ... με ΑΦΜ:..., ποσού 2.950,00 € στον λογαριασμό του σωματείου «. . .»,

β) το σωματείο «. . .», πέρα από τη συμμετοχή του στο τοπικό πρωτάθλημα της Ε.Π.Σ.ΗΠ., δεν διαπιστώθηκε να πράττει περαιτέρω ενέργειες για την προαγωγή του αθλήματος ποδοσφαίρου, όπως η εκτέλεση προγραμμάτων ανάπτυξης του οικείου αθλήματος, αγορά αθλητικού εξοπλισμού, αποδεδειγμένες δαπάνες με σκοπό την αντιμετώπιση λειτουργικών δαπανών, έργα για την εκτέλεση, βελτίωση ή συντήρηση αθλητικών έργων ή εγκαταστάσεων και

γ) τα ποσά των καταθέσεων – δωρεών ακολουθούνται από αυθημερόν και όχι πέραν των δύο εργάσιμων ημερών, ισόποσων αναλήψεων χωρίς, να διαπιστώνεται η χρήση των ποσών αυτών για την εξυπηρέτηση των αναγκών του σωματείου.

δ) Αναφορικά με τον «. . .» υπάρχει ημερολογιακή ανακολουθία στην καταχώρηση των εγγραφών του επίσημου Βιβλίου Εσόδων-Εξόδων (Ταμείου) το οποίο κατασχέθηκε από το ΣΔΟΕ. Εν προκειμένω, οι σελίδες 10 έως 13 εμφανίζουν οικονομικές συναλλαγές προγενέστερες αυτών που καταχωρήθηκαν στην σελίδα 7 και απουσιάζουν οι σελίδες με αριθμό 8,9,40 και 41

ε) Μετά από έρευνα που πραγματοποιήθηκε στο τηρούμενο αρχείο της Δ.Ο.Υ. και ειδικότερα στα δικαιολογητικά της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του ως άνω αθλητικού ομίλου, διαπιστώθηκε η ύπαρξη σελίδας(σκέλους εσόδων) του Βιβλίου Ταμείου, το περιεχόμενο της οποίας δεν αντιστοιχεί σε καμία σελίδα του Βιβλίου.

Επειδή, κατόπιν όλων των ανωτέρω, τεκμηριώνεται και στοιχειοθετείται πλήρως ότι οι εν λόγω επίμαχες δωρεές είναι εικονικές για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους και αφετέρου δεν συντρέχουν αθροιστικά οι προϋποθέσεις του άρθρου 8 του Ν. 2238/1994.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα περί αυθαίρετης, αόριστης και αναπαιολόγητης έκθεσης ελέγχου καθώς και περί πραγματικών και μη εικονικών δωρεών στερούνται βασιμότητας και απορρίπτονται.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ... επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες,

αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. .../...2016 ενδικοφανούς προσφυγής του . . του ... με ΑΦΜ:....

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

Υπ' αριθ. .../...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008

Διαφορά φόρου	1.150,50€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	1.380,60€
Σύνολο φόρου για καταβολή	2.531,10€

Υπ' αριθ. .../...2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010

Διαφορά φόρου	737,50€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	885,00€
Σύνολο φόρου για καταβολή	1.622,50€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η προϊσταμένη του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.