



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 05/04/2017

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

Αριθμός απόφασης: 908

Ταχ. Δ/ση : 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 08/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ:, κατά των υπ' αριθ. /.....2016, /.....2016 και /.....2016 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οικονομικών ετών 2008, 2009 και 2010 αντίστοιχα, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ.2016,2016 και2016 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οικονομικών ετών 2008, 2009 και 2010 αντίστοιχα των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 08/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμεστε 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 πρόσθετου φόρου 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.:

Με την υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2009 επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 1.091,50€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 1.309,80€, δη σύνολο φόρου 2.401,30€, λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση από το φορολογητέο εισόδημά του δωρεάς ποσού 2.950,00€ προς το σωματείο «.....», με Α.Φ.Μ.:

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 250,00€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 300,00€, δη σύνολο φόρου 550,00€, λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση από το φορολογητέο εισόδημά του δωρεάς ποσού 1.000,00€ προς το σωματείο «.....», με Α.Φ.Μ.:

Οι εν λόγω χρηματικές δωρεές κρίθηκαν εικονικές για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, 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 12.10.2016 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., ερειδόμενης επί της υπ' αρ. πρωτ. 2820/04.08.2014 πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Δ/σης για το ανωτέρω σωματείο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι πρόκειται για πραγματικές δωρεές, που κατατέθηκαν μέσω

τραπεζικού συστήματος. Όλα τα απαιτούμενα δικαιολογητικά που ορίζονται από το άρθρο 8 του Ν.2238/1994 επισυνάπτονται στις σχετικές φορολογικές δηλώσεις. Η περαιτέρω πορεία των χρηματικών δωρεών και η χρήση των ποσών για ταμειακές διευκολύνσεις από το σωματείο «.....» προς τρίτους, δεν μπορεί να θέσει σε αμφισβήτηση την εγκυρότητα των δικών του δωρεών.

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 εμπειριστатωμένα 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, με τις διατάξεις του άρθρου 171 παράγραφοι 1 και 4 του Ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) (ΦΕΚ 97 Α'/1999) ορίζεται ότι «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους, αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνον εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά..... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παράγραφο 1 αποδεικτική δύναμη».

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, 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, σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 1 περ. δ' του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε τις ην διαχειριστική περίοδο 2009, 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, 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 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. 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.»

Επειδή, ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας δεν είναι αυθαίρετος, αφού η από 17/10/2016 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. ΕΜΠ/12.11.2012 απαντητικού εγγράφου της Τράπεζας προκύπτει ότι στις 28/12/2007 πραγματοποιήθηκαν οκτώ καταθέσεις συνολικού ποσού 65.945,00€ στο λογαριασμό που τηρεί το σωματείο «.....», εκ των οποίων η μία

είναι του , Α.Φ.Μ. , ποσού 2.950,00€, με ημερήσια ισόποση ανάληψη από τον τότε πρόεδρο του σωματείου,,

β) βάσει του υπ' αριθ. /09.01.2014 απαντητικού εγγράφου της Τράπεζας προκύπτει ότι στις 23/12/2008 πραγματοποιήθηκαν έξι καταθέσεις συνολικού ποσού 17.700,00€ στο λογαριασμό που τηρεί το σωματείο «.....», εκ των οποίων η μία είναι του , Α.Φ.Μ. , ποσού 2.950,00€, ενώ στις 29/12/2008 ολόκληρο το ποσό των εν λόγω έξι καταθέσεων – δωρεών ανελήφθη από τον τότε Πρόεδρο και ταμία του σωματείου , που εν συνεχεία το επανατοποθετεί με συμψηφιστική εγγραφή σε λογαριασμό με δικαιούχο τρίτο νομικό πρόσωπο.

γ) βάσει του υπ' αριθ. /09.01.2014 απαντητικού εγγράφου της Τράπεζας προκύπτει ότι στις 28/12/2009, ο , ανέλαβε από το λογαριασμό του σωματείου ποσό 21.000,00€ και από ατομικό του λογαριασμό το ποσό των 950,00€ και διενήργησε τέσσερις καταθέσεις (με συμψηφιστικές εγγραφές) ως καταθέσεις τρίτων προσώπων, εκ των οποίων η μία είναι του , ΑΦΜ , ποσού 1.000,00€ στον λογαριασμό του σωματείου «.....»,

δ) το σωματείο «.....», πέρα από τη συμμετοχή του στο τοπικό πρωτάθλημα της Ε.Π.Σ....., δε 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

ε) 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.

Επειδή, κατόπιν όλων των ανωτέρω, αφενός 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, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί πραγματικών και μη εικονικών δωρεών στερείται βασιμότητας και απορρίπτεται.

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. /08.12.2016 ενδικοφανούς προσφυγής του , ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - 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 2009**

Διαφορά φόρου	1.091,50€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	1.309,80€
Σύνολο φόρου για καταβολή	2.401,30€

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

Διαφορά φόρου	250,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	300,00€
Σύνολο φόρου για καταβολή	550,00€

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

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.