



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 14-03-2017

Αριθμός απόφασης: 707

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

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

Url : www.aade.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 17 παρ.1 του Ν 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και

του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ2562Β/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αρ. πρωτοκόλλου-/....-2016 ενδικοφανή προσφυγή του . . του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, Τ.Κ....., κατά της υπ.αρ.-/....-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, για το οικονομικό έτος 2010, συνολικού ποσού 2.271,50 ευρώ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

4. Την υπ.αρ.-/....-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, για το οικονομικό έτος 2010, συνολικού ποσού 2.271,50 ευρώ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του . . 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. με αριθμό ...-/....-2015 για το οικονομικό έτος 2010, εκδόθηκε κατόπιν της πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (εφαρμογής διατάξεων του Ν.2238/94) του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Περιφερειακή Δ/σης Ηπείρου που αποστάλθηκε με το με αρ. πρωτ. ΣΔΟΕ ...-/....2014 (αριθμ. πρωτ. ...-/....2014 Δ.Ο.Υ.). Από την ανωτέρω πληροφοριακή έκθεση προκύπτει ότι από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στο σωματείο Μη Κερδοσκοπικού Χαρακτήρα «. . .» με Α.Φ.Μ. για το οικονομικό έτος 2010 αναφορικά με την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 8 § δ του Ν. 2238/94, διαπιστώθηκε ότι οι χρηματικές δωρεές προς το σωματείο, που πραγματοποίησαν

φορολογούμενοι, τα ονόματα των οποίων περιέχονται σε ιδιαίτερο πίνακα στην έκθεση, **αφενός είναι εικονικές και ανύπαρκτες στο σύνολό τους και αφετέρου δεν συντρέχουν αθροιστικά οι προϋποθέσεις του άρθρου 8 του Ν.2238/94 για την έκπτωση από το εισόδημα των φορολογουμένων του ποσού των χρηματικών δωρεών** που πραγματοποίησαν προς το ανωτέρω σωματείο. Στην εν λόγω πληροφοριακή έκθεση μεταξύ των δωρητών στο εν λόγω αθλητικό σωματείο συμπεριλαμβάνεται και ο προσφεύγων για το οικονομικό έτος 2010 (χρήση 1/1/2009-31/12/2009) για δωρεά ύψους 2.950,00€.

Με την υπ' αρ./.....2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το οικονομικό έτος 2010 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος συνολικού ποσού 2.271,50€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη της Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. μαζί με τη σχετική έκθεση ελέγχου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η επίμαχη χρήση 2009 παραγράφηκε στις-2015 κατά τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 Ν.2238/94, ενώ δεν συντρέχει η προϋπόθεση του άρθρου 68 παρ. 2 Ν.2238/94.
2. Η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα, ως ερειδόμενη στην άκυρη, αόριστη και νομικά πλημμελή από/2016 Έκθεση Ελέγχου.
3. Από πουθενά δεν προκύπτει ότι η επίμαχη δωρεά ήταν δήθεν ανύπαρκτη και εικονική.
4. Το άρθρο 8 παρ. 1 περ. δ' Ν.2238/94 ορίζει με σαφήνεια και ακρίβεια τους όρους, προϋποθέσεις και δικαιολογητικά για την έκπτωση από το συνολικό εισόδημα των ποσών που καταβάλλονται λόγω δωρεάς σε αθλητικά σωματεία.
5. Όσα εκτίθενται στην επίμαχη Έκθεση Ελέγχου, σχετικά με την περαιτέρω πορεία των χρημάτων (δωρεών), την ανάληψη τους από τους εκπροσώπους του Σωματείου «.....», τη χρήση των χρημάτων των δωρεών για την προαγωγή ή μη του αθλήματος δεν αφορούν τον δωρητή και δεν τον βαρύνουν, ούτε επηρεάζουν την έκπτωση του ποσού από το συνολικό εισόδημα του.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό περί παραγραφής της αξιώσεως του Δημοσίου για κοινοποίηση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για την επίδικη χρήση 2009.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 72 παρ.11 του Ν.4174/13** ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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 του Ν. 2238/1994** (ΦΕΚ Α' 151/1994) ορίζεται ότι: «1.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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 22 του Ν.4337/2015** ορίστηκε ότι: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή **Θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015** εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση η υπ' αριθμ./....-2015 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε εντός της προβλεπόμενης από τις προαναφερόμενες διατάξεις προθεσμίας, το δικαίωμα του δημοσίου για την έκδοση της επίμαχης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος δεν έχει παραγραφεί.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 § 4 περ. β 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 ενάσκησή 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, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 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) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. [3728/2008](#) (Α'258).

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση η υπ' αριθμ. .../....-2015 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., εκδόθηκε κατόπιν της από-2014 πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Σ.Δ.Ο.Ε. που αποστάλθηκε στην Δ.Ο.Υ. .. με το υπ' αριθμ. πρωτ./....-2014 έγγραφο, εντός της προβλεπόμενης από τις προαναφερόμενες διατάξεις δεκαετίας.

Ως προς τον δεύτερο και τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος.

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας της διοικητικής πράξης αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία, εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρεια (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε της πράξης αυτής θεωρείται νόμιμη όταν είναι ειδική, πλήρης ή επαρκής. Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, η αιτιολογία της διοικητικής πράξεως επιβάλλεται να προκύπτει από το σώμα της μόνο όταν προβλέπεται ρητώς από το νόμο (άρθρο 17 παρ. 2 του Κώδικα Διοικητικής

Διαδικασίας, ν. 2690/1999), στην αντίθετη περίπτωση, που είναι και η συνηθέστερη, η αιτιολογία αρκεί να περιέχεται στον φάκελο που συνοδεύει την πράξη (ΣτΕ 208/2012, 4027/2004). Πάντως, και στις περιπτώσεις πράξεων αιτιολογητέων στο σώμα τους, γίνεται δεκτό ότι η αιτιολογία μπορεί να συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου (ΣτΕ 1286/2009, 3875/2008, 2705/2006, 2126/2000).

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η συνοδεύουσα την πράξη έκθεση ελέγχου στερείται πλήρους και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας και είναι ως εκ τούτου ακυρωτέα, καθώς στηρίζει αποκλειστικά την επιχειρηματολογία της, στην από/2014 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Ηπείρου με αποτέλεσμα τον χαρακτηρισμό της εν λόγω δωρεάς ως εικονικής. Στους ως άνω ισχυρισμούς αντipeίνεται καταρχάς **ότι δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που ο υπάλληλος της αρμόδιας φορολογικής αρχής συντάσσει έκθεση ελέγχου, η οποία όμως βασίζεται σε άλλη έκθεση, που είχε προηγουμένως συνταχθεί από υπάλληλο άλλης υπηρεσίας, οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται και από τον υπάλληλο που συντάσσει την έκθεση (ΣτΕ 1315/1991).**

Επειδή, σύμφωνα με την από/2014 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε., στοχεύοντας στην διαμόρφωση πλήρους εικόνας σχετικά με την χρηματική ροή των συγκεκριμένων τραπεζικών συναλλαγών, επανήλθε εκ νέου με το με αριθμό ΕΜΠ.-2013 έγγραφό του προς την τράπεζα, ζητώντας την κατάληξη **ανά ημέρα** των αναληφθέντων χρηματικών ποσών, εφόσον μετέπειτα των αναλήψεων αυτών ακολούθησαν τραπεζικές συναλλαγές. Στις/2014 έλαβε την με αριθμό πρωτοκόλλου 66 απάντηση από την επεξεργασία της οποίας και σε συνδυασμό με τις συναλλαγές που εστάλησαν με το με αριθμό ΕΜΠ.....-2012, διαπιστώθηκε ότι στις 22/12/2009 πραγματοποίησε αναλήψεις από προσωπικό του λογαριασμό καθώς από λογαριασμό του ελεγχόμενου σωματείου συνολικού ποσού 24.950,00€. Στη συνέχεια με συμψηφιστικές εγγραφές (δεν μεσολάβησε φυσικό χρήμα) κατέθεσε το ποσό αυτό στον λογαριασμό του ελεγχόμενου σωματείου διενεργώντας επτά καταθέσεις με φερόμενους ως καταθέτες-δωρητές διάφορα φυσικά ή νομικά πρόσωπα μεταξύ των οποίων και ο προσφεύγων με ποσό κατάθεσης για κάθε συναλλαγή ύψους 2.950,00€ . Το συνολικό ποσό των εν λόγω καταθέσεων ανήλθε στο ύψος των 24.950,00€(2950,00X6+7250,00). Επιπλέον, στην έκθεση του ΣΔΟΕ αναφέρεται ότι : «Από τις κινήσεις του τραπεζικού λογαριασμού διαπιστώθηκε ότι κατ' επανάληψη πραγματοποιούνταν καταθέσεις χρηματικών ποσών, **τα οποία αναλαμβάνονταν σχεδόν εις όλον την ίδια ή τις αμέσως επόμενες ημέρες** από τον εξουσιοδοτημένο εκπρόσωπο του ελεγχόμενου σωματείου»

Επειδή, δεν αρκεί μόνο να υφίστανται η κατά το καταστατικό αποκλειστική επιδίωξη του σκοπού του ήτοι η προώθηση και η καλλιέργεια του αθλήματος του ποδοσφαίρου, αλλά

απαιτείται, κατά τρόπο ανεπίδεκτο αμφισβητήσεων, η απόδειξη επιτέλεσης πάσης φύσεως ενεργειών για την πραγμάτωση του τασσόμενου σκοπού. Στον συγκεκριμένο έλεγχο κατά τα επίμαχα έτη, δεν διαπιστώθηκαν, πέραν από την συμμετοχή στο τοπικό πρωτάθλημα της Ε.Π.Σ.ΗΠ. 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, η συμμετοχή σε αθλητικές δραστηριότητες έργα για την εκτέλεση, βελτίωση η συντήρηση αθλητικών έργων η εγκαταστάσεων, σύμφωνα με όσα ειδικότερα ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 2725/99, γεγονός που αποτελεί ζήτημα πραγματικό.

Επειδή, ο χρόνος πραγματοποίησης των δωρεών και όλα τα επίμαχα έτη συμπίπτει με τον τελευταίο μήνα κάθε έτους, για το σύνολο των προσώπων (νομικών και φυσικών) που φέρονται ως δωρητές. Η συμπεριφορά αυτή ενισχύει την θέση του ελέγχου περί εικονικότητας των δωρεών για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους.

Επειδή, η δωρεά είναι μια σύμβαση με την οποία ο ένας συμβαλλόμενος (δωρητής) παρέχει στον άλλο συμβαλλόμενο (δωρεοδόχο) ένα περιουσιακό στοιχείο (εν προκειμένω χρηματικό ποσό) χωρίς αντάλλαγμα (Άρθρο 496 Α.Κ.) και δεδομένου ότι η προαγωγή του αθλήματος δεν αναιρείται οσάκις καταβάλλεται η χρηματική δωρεά, σε συνδυασμό με τα πραγματικά γεγονότα, τα οποία εκτενώς προαναφέρθηκαν, καταδεικνύουν κατά τρόπο ανεπίδεκτο αμφισβητήσεων, την καταστρατήγηση των φορολογικών διατάξεων με σκοπό την φορολογική ωφέλεια των δωρητών.

Ως προς τον τέταρτο και πέμπτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 περ. δ' Ν.2238/94 ορίζεται ότι: «1. Από το συνολικό εισόδημα του φορολογουμένου αφαιρούνται, κατά περίπτωση, τα ποσά των πιο κάτω δαπανών:..... Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από το φορολογούμενο λόγω δωρεάς.....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....»

Επειδή, σύμφωνα με την σχετική έκθεση του ΣΔΟΕ (παρατίθενται επακριβώς τα σχετικά τμήματα):

Ο έλεγχος διαπιστώνει ότι το σύνολο των ανωτέρω τραπεζικών καταθέσεων–δωρεών είναι εικονικές για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθώς τα οικεία τραπεζικά καταθετήρια υποβλήθηκαν από τους δωρητές (με εξαίρεση τον Χ..Χ..)ως δικαιολογητικά με αποκλειστικό σκοπό την φορολογική ωφέλεια των δωρητών. Σε συνδυασμό με το γεγονός ότι το προκύπτον ταμειακό

υπόλοιπο ύψους€ όπως αυτό διαμορφώθηκε και περιγράφηκε ανωτέρω,..... ,δεν βρέθηκε εις χείρας αλλά ούτε τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου οποιαδήποτε άλλη δαπάνη ή δικαιολογητικά τοποθέτησης του ανωτέρω ποσού σε οποιοδήποτε τραπεζικό ή χρηματοπιστωτικό προϊόν καταθέσεων κλπ., με δικαιούχο το ελεγχόμενο σωματείο ,γεγονός που αποτελεί ζήτημα πραγματικό ,αν και ζητήθηκαν, ώστε να προκύπτει η διάθεση του ποσού αυτού προς κάλυψη των αθλητικών αναγκών του ή να προκύπτει η κράτησή του για μελλοντικό σκοπό ,ενισχύει τις διαπιστώσεις του ελέγχου περί εικονικότητας των διενεργηθεισών δωρεών για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους.

Συνδυάζοντας όλα τα ανωτέρω εξάγεται το συμπέρασμα ότι ενώ ακολουθήθηκε ,τόσο από το ελεγχόμενο σωματείο όσο και από τους δωρητές, η προβλεπόμενη από το άρθρο 8 του Ν.2238/94 διαδικασία έκπτωσης του ποσού της δωρεάς από το εισόδημα των φορολογουμένων, εντούτοις οι δωρεές χρηματικών ποσών είχαν αποκλειστικό σκοπό την εκμετάλλευση του πλεονεκτήματος της φοροαπαλλαγής από τους δωρητές και όχι την προώθηση και ανάπτυξη των ερασιτεχνικών τμημάτων υποδομής του ελεγχόμενου σωματείου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από-2016 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από-2016 και με αρ.πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της υπ.αρ.-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, για το οικονομικό έτος 2010, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.

Οριστικό φορολογικό αποτέλεσμα του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2003	€
ΚΥΡΙΟΣ ΦΟΡΟΣ	1.032,50
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ (120%)	1.239,00
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	2.271,50

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

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.