



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 06.02.2017

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1219

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 ισχύει.

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

γ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

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

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της '....., ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού , κατά: **1) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2009, του Προϊσταμένου του, **2)** της υπ' αριθ. Οριστικής Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. – Κ.Φ.Α.Σ., διαχειριστικής περιόδου 2009, του Προϊσταμένου του, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.**

5. Την ως άνω Οριστική Πράξη Φόρου Εισοδήματος και την Οριστική Απόφαση προστίμου διαχειριστικής περιόδου 2009, του Προϊσταμένου του, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ‘.....’, 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:

1) Με την υπ’ αριθ. Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2009, του Προϊσταμένου του, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου εισοδήματος 9.660,47 € πλέον 11.592,56 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), και συνολικά 21.253,03 €.

Η παραπάνω διαφορά προέκυψε μετά από μερικό επιτόπιο έλεγχο προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, που διενεργήθηκε από το, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 66 ν. 2238/1994 & 23-25 και 66 Ν. 4174/2013, και των Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1037 & 1081/2005.

2) Με την υπ’ αριθμ. Οριστική Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.-Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου του, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 12.022,22 €, για τη διαχειριστική περίοδο 2009 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων, 2§1, 18§1,3 & 9 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 2523/1997, που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 7§3β’ του ν. 4337/2015 κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά, τη χορήγηση δωρεάς ποσού 30.055,55 € προς το αθλητικό σωματείο η οποία κρίθηκε εικονική στο σύνολό της

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου του, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. ο έλεγχος δεν αμφισβητεί τη τήρηση της τυπικής διαδικασίας που προβλέπεται από τις διατάξεις του ν. 2238/1994.
2. η αναφορά του ελέγχου σε δήθεν εικονική δωρεά είναι εξ ορισμού και άνευ άλλου τινός αντικειμενικά μη υποστηρίξιμη, τα δε ευρήματα του ελέγχου ερειδονται επί μη πραγματικών βάσεων, έρχονται σε ευθεία αντίθεση τόσο με τις διαπιστώσεις του ελέγχου όσο και με τα διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής.
3. η έμμεση κρίση του ελέγχου, ότι το ποσό της δωρεάς δεν διατέθηκε από το εν λόγω σωματείο για την προώθηση και καλλιέργεια του αθλήματος, είναι αναιτιολόγητη, ουδέν στοιχείο παραθέτει, είναι παντελώς αδιάφορη γιατί πρόθεση του δωρητή δεν αποτελεί στοιχείο της δωρεάς καθόσον το στοιχείο αυτό δεν αναφέρεται στην ΑΚ 496 ή σε άλλη διάταξη νόμου.

Η διαφορά φόρου της υπό κρίση φορολογικής περιόδου 2009 προέκυψε διότι, μετά τον γενόμενο μερικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, διαπιστώθηκε η ύπαρξη λογιστικών διαφορών ως ακολούθως:

		2009
α/α	περιγραφή λογαριασμού	λογιστικές διαφορές

1	τόκοι δανείων	5.940,29
2	δαπάνες αυτοκινήτων	12.306,53
3	δαπάνες απαλλασσόμενες	30.055,55
	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	48.302,37

Η προσφεύγουσα από τις παραπάνω λογιστικές διαφορές αμφισβητεί, την κατωτέρω, για τους ως άνω αναφερόμενους λόγους.

ΧΡΗΣΗ 2009			
α/α	περγραφή λογαριασμού	λογιστική διαφορά ελέγχου	λογιστική διαφορά που αμφισβητείται
1	δαπάνες απαλλασσόμενες	30.055,55	30.055,55
	ΣΥΝΟΛΟ	30.055,55	30.055,55

Επειδή, αιτία ελέγχου για την προσφεύγουσα, απετέλεσε το με αριθμό πρωτ. & (αρ. πρωτ.) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. με το οποίο διαβιβάστηκαν λόγω αρμοδιότητας τα αριθμ. πρωτ. & έγγραφα του, που αφορούν πληροφοριακή έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. και πληροφοριακό δελτίο εισοδήματος αντίστοιχα για την προσφεύγουσα.

Συγκεκριμένα, η ανωτέρω φορολογική αρχή, διενεργώντας έλεγχο τόσο στη προσφεύγουσα όσο και στο αθλητικό σωματείο «.....» με ΑΦΜ, διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα στις χορήγησε ποσό 30.055,55 € στο ως άνω σωματείο, το οποίο και συμπεριέλαβε ως δαπάνη βαρύνουσα κατά το ποσό αυτό τα αποτελέσματα της χρήσης 2009. Για την ανωτέρω δωρεά εφαρμόστηκαν οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του ν. 2238/1994, πλην όμως από την περαιτέρω επεξεργασία του λογαριασμού της Τράπεζας με δικαιούχο το αθλητικό σωματείο, διαπιστώθηκε ότι εν συνεχεία το δωρηθέν ποσό επεστράφη στο ακέραιο στον κ., ομόρρυθμο μέλος της προσφεύγουσας με ποσοστό συμμετοχής 49%, με αποτέλεσμα να μην αναγνωριστεί η δαπάνη για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας.

Η ανωτέρω δωρεά κρίθηκε εικονική για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της.

Επειδή, σύμφωνα με τον Αστικό Κώδικα:

Άρθρο 496 ΔΩΡΕΑ Έννοια

Η παροχή σε κάποιον ενός περιουσιακού αντικειμένου αποτελεί δωρεά, αν γίνεται κατά τη συμφωνία των μερών χωρίς αντάλλαγμα.

Άρθρο 498 Σύσταση

Για τη σύσταση δωρεάς απαιτείται συμβολαιογραφικό έγγραφο.

Η δωρεά κινητού πράγματος για την οποία δεν συντάχθηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο ισχυροποιείται αφότου ο δωρητής παραδώσει το πράγμα στο δωρεοδόχο.

Επειδή, σύμφωνα με τον ΑΚ, ο δωρητής (...) παρέδωσε το χρηματικό ποσό στο δωρεοδόχο (.....) και συγκεκριμένα το ποσό της δωρεάς κατατέθηκε στον με αριθμό λογαριασμό της Τράπεζας με δικαιούχο το ανωτέρω σωματείο.

Επειδή, η φορολογική αρχή δεν αμφισβήτησε την καταβολή του ανωτέρω δωρηθέντος ποσού στον προαναφερόμενο λογαριασμό του αθλητικού σωματείου, καθώς τηρήθηκαν και οι προϋποθέσεις που ορίζουν οι διατάξεις του ν. 2238/1994 προκειμένου να εκπεσθεί το ποσό δωρεάς από το εισόδημα της προσφεύγουσας.

Επειδή, σύμφωνα με τον Αστικό Κώδικα:

Άρθρο 138 Εικονική δήλωση

Δήλωση βούλησης που δεν έγινε στα σοβαρά παρά μόνο φαινομενικά (εικονική) είναι άκυρη. Άλλη δικαιοπραξία που καλύπτεται κάτω από την εικονική είναι έγκυρη αν τα μέρη την ήθελαν και συντρέχουν οι όροι που απαιτούνται για τη σύστασή της.

Άρθρο 139

Η εικονικότητα δεν βλάπτει εκείνον που συναλλάχθηκε αγνοώντας την.

Επειδή, σύμφωνα με τον ΑΚ, η δήλωση βουλήσεως που δεν έγινε στα σοβαρά παρά μόνο φαινομενικά (εικονική) είναι άκυρη. **Εικονική** συνεπώς είναι η δήλωση βουλήσεως που δεν ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα.

Συνέπεια της εικονικής δήλωσης βουλήσεως και δικαιοπραξίας είναι η απόλυτη ακυρότητά της (**ΑΚ 138 παρ. 1, 180**) η οποία ακυρότητα πλήττει τόσο την υποσχετική όσο και την εκποιητική δικαιοπραξία και την εικονικότητα μπορούν να επικαλεστούν όχι μόνο όσοι μετείχαν στην εικονική δικαιοπραξία αλλά και τρίτα πρόσωπα με έννομο συμφέρον.

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση, η φορολογική αρχή, με σκοπό να ελέγξει την εικονικότητα ή μη της δωρεάς, προκειμένου να αποδειχθεί πως η δωρεά αποτελεί πραγματικό γεγονός, διενήργησε έλεγχο στον λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς με δικαιούχο το ως άνω σωματείο, και διαπίστωσε, ότι το δωρηθέν ποσό επεστράφη στο ακέραιο στον κ., ομόρρυθμο μέλος της προσφεύγουσας με ποσοστό συμμετοχής 49%.

Επειδή, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις που θέτει ο νόμος για την έκπτωση του ποσού των δωρεών, καθότι για να εκπεσθούν τα ποσά των δωρεών από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, πρέπει οι **“οι δωρεές αυτές να προορίζονται για την καλλιέργεια και ανάπτυξη των ερασιτεχνικών τους τμημάτων”**.

Επειδή, αποδείχθηκε, ότι η χορηγηθείσα δωρεά, επέστρεψε αυτούσια σε ομόρρυθμο μέλος της προσφεύγουσας, χωρίς να διατεθεί από το σωματείο για την καλλιέργεια και ανάπτυξη των ερασιτεχνικών του τμημάτων, και σύμφωνα με τον ΑΚ η δήλωση βουλήσεως που δεν ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα, είναι εικονική.

Επειδή στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013, 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, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο που να αντικρούει τους ισχυρισμούς του ελέγχου, και συγκεκριμένα δεν αναφέρεται καν στην ενδικοφανή της προσφυγή περί επιστροφής του ποσού αυτού σε ομόρρυθμο μέλος της, οι ισχυρισμοί της δεν γίνονται δεκτοί, ως νομικά αβάσιμοι και αναπόδεικτοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της ‘.....’, ΑΦΜ, και την επικύρωση:

1) της υπ’ αριθμ. Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2009, του Προϊσταμένου του

Τελικές λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:

Οι συνολικά καταλογιζόμενες λογιστικές διαφορές έχουν ως ακολούθως:

α/α	περιγραφή λογαριασμού	λογιστική διαφορά βάσει ελέγχου	Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα απόφαση	Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας απόφασης
1	τόκοι δανείων	5.940,29	0,00	5.940,29
2	δαπάνες αυτοκινήτων	12.306,53	0,00	12.306,53
3	δαπάνες απαλλασσόμενες	30.055,55	0,00	30.055,55
	ΣΥΝΟΛΟ	48.302,37	0,00	48.302,37

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
φορολογικά κέρδη χρήσης	140.251,77	140.251,77	140.251,77
λογιστικές διαφορές	3.711,84	3.711,84	3.711,84
λογιστικές διαφορές		48.302,37	48.302,37
ΣΥΝΟΛΟ ΚΕΡΔΩΝ	143.963,61	192.265,98	192.265,98
ΠΛΕΟΝ: εισόδημα ακινήτων	3.000,00	3.000,00	3.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΚΕΡΔΩΝ	146.963,61	195.265,98	195.265,98
ΜΕΙΟΝ: επιχειρ/κή αμοιβή	36.006,09	36.006,09	36.006,09
επιχειρ/κή αμοιβή	36.006,09	36.006,09	36.006,09
ΣΥΝΟΛΟ ΚΕΡΔΩΝ	74.951,43	123.253,80	123.253,80
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	74.951,43	123.253,80	123.253,80

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ
Φορολογητέα Κέρδη Ή Ζημιά		74.951,43	123.253,80	123.253,80	
Φόρος 29%	Πιστωτικό ποσό				9.660,47
	Χρεωστικό ποσό	14.990,29	24.650,76	24.650,76	
Συμπληρωματικός φόρος 3%		90,00	90,00	90,00	
ΣΥΝΟΛΟ		15.080,29	24.740,76	24.740,76	
Φόρος προκαταβληθείς		7.568,36	7.568,36	7.568,36	
Φόρος παρακρατηθείς		183,68	183,68	183,68	
ΣΥΝΟΛΟ		7.328,25	16.988,72	16.988,72	
Προκαταβολή φόρου		8.110,48	8.110,48	8.110,48	
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		90,00	90,00	90,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		18,00	18,00	18,00	
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ ΟΓΑ εκπροθέσμου					

Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής		11.592,56	11.592,56	11.592,56
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρ/μου				
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	15.546,73	36.799,76	36.799,76
	για επιστροφή			
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά				21.253,03

2) της υπ' αριθμ. Οριστικής Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.-Κ.Φ.Α.Σ., διαχειριστικής περιόδου 2009, του Προϊσταμένου του

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :
Πρόστιμο συνολικού ποσού 12.022,22 €.**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.