



Καλλιθέα 30/9/2020
Αριθμός Απόφασης :2061

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604559

Fax: 213 1604567

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει .»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
 - δ. της ΠΟΛ 1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456 /26-04-2018) .
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Το άρθρο 6 περ. 4 ΠΝΠ Α' 75/30.3.2020, όπως κυρώθηκε και ισχύει με το άρθρο 1 ν. 4684/2020 και Α.1122/2020 Κοινή Απόφαση Υπουργού Οικονομικών και Διοικητή ΑΑΔΕ.

5. Την από 06/2/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....», με αντικείμενο δραστηριότητας «*Προαγωγή πολιτιστικών αξιών, έρευνα, μελέτη και επίλυση προβλημάτων και συμβολή στην ανάπτυξη της κοινωνίας*», που εδρεύει στην, οδός αρ., με Α.Φ.Μ., όπως νομίμως εκπροσωπείται, κατά της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013 - 31.12.2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, με την οποία προσδιορίζεται διαφορά ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 319.930,00 Ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου άρθρ.58 και τόκων άρθρ.53 ΚΦΔ ύψους 328.120,21 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 648.050,21 Ευρώ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
6. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 06/2/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της υπ' αριθμ./...../...../2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών διενεργήθηκε στο εν λόγω μερικός επιτόπιος έλεγχος φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013 - 31.12.2013)

Σύμφωνα με το πόρισμα της από 31.12.2019 έκθεσης μερικού έλεγχου φορολογίας εισοδήματος, ο έλεγχος θεώρησε ότι ποσό 1.230.500,00 ευρώ που η ελεγχόμενη εμφανίζεται ότι κατέχει σε μετρητά και δωρίζει αυτό στο με την αριθ...../2013 δήλωση φόρου δωρεάς, επειδή δεν προσκομίστηκαν παραστατικά είσπραξης ή πληρωμής, πρακτικά γενικών συνελεύσεων ή εγγραφές στα βιβλία, αποτελεί μη δηλωθέν φορολογητέο εισόδημα και επέβαλλε επί αυτού φόρο νομικών προσώπων με συντελεστή 26%.

Με την από 06/2/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή το προσφεύγον σωματείο ζητά την ακύρωση της παραπάνω Οριστικής Πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1ος Λόγος: Παραγραφμένο το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου και προστίμου για το οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδος 01.01.2013 - 31.12.2013), δεδομένου ότι, όπως προκύπτει από το σώμα της προσβαλλομένης καταλογιστικής πράξης οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013 - 31.12.2013), αυτή επιδόθηκε στις 10-01-2020.

2ος Λόγος: Ακυρότητα της καταλογιστικής πράξης λόγω έλλειψης αιτιολογίας της Έκθεσης Ελέγχου

3ος Λόγος: Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως φορολογητέου εισοδήματος ποσού που αφορά σε πραγματοποιηθείσες, κατά τα προγενέστερα έτη, δωρεές χρημάτων προς το

Επί του 1^{ου} λόγου

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 του ν.2238/1994, όπως ίσχυε την χρήση 2013,ορίζονταν 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 το άρθρο 36 ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους "εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

Επειδή περαιτέρω με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ.11 ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προίσχύουσες 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. Κατ' εξαίρεση, οι

διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.

Ο ισχυρισμός που προβάλλεται με την ενδικοφανή προσφυγή απορρίπτεται, καθώς η έκδοση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013 – 31.12.2013 έλαβε χώρα στις 31.12.2019, ήτοι εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, που προβλέπεται από τη διάταξη του άρθρου 84 ν. 2238/1994.

Επί του 2^{ου} λόγου

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 99 § 1 του ν. 2238/1994 (Α'151), ορίζεται ότι: «Αντικείμενο του φόρου είναι: α) ... ε) Σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το καθαρό εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή μόνο από την εκμίσθωση ακινήτων καθώς και από κινητές αξίες. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα λοιπά εισοδήματα αυτών των νομικών προσώπων, καθώς και τα κάθε είδους άλλα έσοδα τους που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους», με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 1 του ίδιου νόμου ότι: «Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών» και με τις διατάξεις του άρθρου 105 § 13 του ίδιου νόμου ότι: «Τα εισοδήματα των νομικών προσώπων και ιδρυμάτων της παρ. 2 του άρθρου 101 προσδιορίζονται ως εξής: α) Τα εισοδήματα από ακίνητα, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 20 έως 23. β) Τα εισοδήματα από κινητές αξίες, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24 έως 27. Κατ' εξαίρεση, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος από τόκους που αποκτούν αυτά τα νομικά πρόσωπα, εκπίπτουν οι τόκοι που καταβάλλονται σε δανειοδοτικούς φορείς, μέχρι το ύψος του συνολικού ακαθάριστου εισοδήματος από τόκους. γ) Τα εισοδήματα από γεωργικές εκμεταλλεύσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 40 και 41. δ) Τα εισοδήματα τα οποία δεν μπορούν να υπαχθούν σε μία από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4,

σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 48, 49 και 50».

Επειδή, με αρ. 373/2003 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. αναφέρεται ότι «Κατά την έννοια των άνω συνδυασμένων φορολογικών διατάξεων, προκειμένου περί μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπών νομικών προσώπων δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου (στα οποία αναμφιβόλως, κατά τα προεκτεθέντα, εντάσσονται και οι αστικές εταιρίες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που έχουν τηρήσει τις διατυπώσεις δημοσιότητας κατ' άρθρο 784 Α.Κ.), αντικείμενο του φόρου εισοδήματος αποτελεί το καθαρό εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή μόνο από την εκμίσθωση ακινήτων, καθώς και από κινητές αξίες και δη ανεξαρτήτως του αν τα άνω εισοδήματα εππραγματοποιήθηκαν κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού των (ΣτΕ 1569/1969, 249/1975 κλπ.).

Επειδή, κατά την έννοια των ιδίων διατάξεων, για να θεωρηθεί ένα νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικό, απαιτείται κατ' αρχήν, να μην έχει κατά το καταστατικό του, ως σκοπό αυτού, την απόκτηση κερδών, εάν δε λειτουργεί πράγματι υπό όρους διαφόρους των οριζομένων στο καταστατικό, απαιτείται επίσης να μην έχει ούτε κατά τους όρους αυτούς, ως σκοπό, την απόκτηση κέρδους. Εξάλλου, συντρεχουσών των ανωτέρω προϋποθέσεων, το νομικό πρόσωπο διατηρεί το χαρακτήρα του, ως μη κερδοσκοπικού, και αν από τη δραστηριότητά του αποκομίζει έσοδα προς κάλυψη των δαπανών του και να έχει ενδεχομένως περίσσειμα (κέρδος), που διατίθεται αποδεδειγμένως προς περαιτέρω ανάπτυξη της δραστηριότητάς του και προώθηση του σκοπού αυτού (ΣτΕ 1569/69, 249/75, 3139/71, 3132/81 κ.α.).

Επειδή, ενόσω διατηρεί τον άνω χαρακτήρα του εξακολουθεί να φορολογείται μόνον για το εισόδημα από την εκμίσθωση ακινήτων και από κινητές αξίες και όχι για τα λοιπά εισοδήματα αυτού, τα οποία θα υπαχθούν σε φορολογία **μόνον αν αναιρεθεί τελικώς ο μη κερδοσκοπικός χαρακτήρας του.** Το ότι αυτή είναι η αληθής έννοια της διατάξεως του [άρθρου 99, παρ. 1 περ. ε' του Ν.2238/94](#), προκύπτει εκ του ότι μόνον για τα άνω περιοριστικώς μνημονευόμενα εισοδήματα (από εκμίσθωση ακινήτων και από κινητές αξίες) διαλαμβάνει ρητώς αυτή για την υπαγωγή σε φορολογία, ενώ η υπό αρνητική διατύπωση μη υποβολή σε φορολογία των λοιπών εισοδημάτων και γενικότερα εσόδων που πραγματοποιούνται κατά την εκπλήρωση του σκοπού των νομικών αυτών προσώπων, δεν μπορεί να οδηγήσει τον ερμηνευτή του δικαίου σε αντίθετη ερμηνευτική εκδοχή, στο να δεχθεί δηλαδή τη διεύρυνση της φορολογικής αυτών επιβάρυνσης και πέραν της ρητής υπό του νόμου προβλεπόμενης τοιαύτης. Υπό την αντίθετη εκδοχή θα είχαμε, αφενός μία ρητώς υπό του νόμου προβλεπόμενη φορολογική επιβάρυνση και αφετέρου μία δεύτερη, συναγομένη όχι ευθέως εκ της

θετικής διατυπώσεως του νόμου, αλλά εκ της αρνητικής διατυπώσεως αυτού, γεγονός που δεν συναντάται στην καθόλου πρακτική θεσπίσεως των διατάξεων της φορολογικής μας νομοθεσίας ουδέ ανταποκρίνεται στα πορίσματα της επί του θέματος διαπλασθείσης θεωρίας και νομολογίας. Το εδάφιο β΄ της περιπτώσεως ε΄ της παρ. 1 του άρθρου 99 του Ν. 2238/94, έχει σαφώς διευκρινιστικό χαρακτήρα και δεν επεκτείνει το πεδίο της φορολογικής επιβαρύνσεως που καθιερύεται με το α΄ εδάφιο της ίδιας περίπτωσης. Ο νομοθέτης απέβλεψε για τη φορολογική απαλλαγή σε λοιπά εισοδήματα και εν γένει έσοδα που αποκτώνται από τα άνω νομικά πρόσωπα κατά την επιδίωξη του σκοπού τους, τούτο δε έπραξε διότι, κατ' αρχήν, τα νομικά αυτά πρόσωπα μόνον τέτοια έσοδα είναι επιδεκτικά να αποκτήσουν, εκ τούτου όμως δεν παρέπεται ότι αν όλως δευτερευόντως αυτά αποκτήσουν και άλλα έσοδα, που αποδεδειγμένα διατίθενται για τους σκοπούς τους, τότε θα πρέπει να υπαχθούν σε φορολόγηση για τα τελευταία αυτά έσοδα. Και τούτο διότι ο ίδιος δικαιολογητικός λόγος φορολογικής απαλλαγής (ενίσχυση του μη κερδοσκοπικού σκοπού) συντρέχει και για τα έσοδα αυτά, ενώ όπου ο νομοθέτης ηθέλησε την επιβολή φόρου, ανεξαρτήτως του επιδιωκομένου σκοπού, το θέσπισε διά της ρητής και αναμφιβόλου εννοίας διατάξεως του πρώτου εδαφίου της ίδιας περ. ε΄ της παρ. 1 του άρθρου 99 του Ν. 2238/94. (ιδ. Γνωμ. Ν.Σ.Κ. Ολ. 671/98, 1144/98, 681/97 κλπ.).»

Επειδή, στο άρθρο 23 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

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 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε

προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

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 άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας 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 ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, στη διοικητική πράξη πρέπει να γίνεται μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της (ορισμένος χαρακτήρας της αιτιολογίας, ΣτΕ 3692/2001,4223/2000). Δεν πρέπει να περιορίζεται στην επανάληψη στερεότυπων εκφράσεων που προέρχονται από τον νόμο που διέπει την υπόθεση (ΣτΕ 2584/2001) ούτε να στηρίζεται σε αντιφατικά στοιχεία (ΣτΕ 941/1989, Ολ 3158/1976).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς του (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995, ΣτΕ1542/2016).

Επειδή, όπως προκύπτει εν προκειμένω από την με ημερομηνία 31.12.2019

Έκθεση Ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ Α' ΑΘΗΝΩΝ, ο έλεγχος θεώρησε ότι ποσό 1.230.500,00 ευρώ που η ελεγχόμενη εμφανίζεται ότι κατέχει σε μετρητά και δωρίζει αυτό στο με την αριθ...../2013 δήλωση φόρου δωρεάς, αποτελεί μη δηλωθέν φορολογητέο εισόδημα, επειδή δεν προσκομίστηκαν παραστατικά είσπραξης ή πληρωμής, πρακτικά γενικών συνελεύσεων ή εγγραφές στα βιβλία και επέβαλε επί αυτού φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων με συντελεστή 26%.

Επειδή από το καταστατικό προκύπτει ότι πρόκειται για Σωματείο, που ιδρύθηκε το 2009, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, με κύριο σκοπό, μεταξύ άλλων, τη θεραπεία και την προαγωγή των πολιτιστικών αξιών (**βλ. ΣΧΕΤ.1**)

Επειδή από τις διαπιστώσεις της ελεγκτικής Αρχής δεν προέκυψε διανομή ωφελημάτων στα μέλη του Σωματείου, ενώ η φορολογική Αρχή δεν υπήγαγε στο φόρο εισοδήματος τα έσοδα από συνδρομές, χορηγίες, έκτακτες εισφορές των μελών

Επειδή δεν αποδείχθηκε από τον έλεγχο ότι το προσφεύγον σωματείο έχει πραγματοποιήσει έσοδα τα οποία εκφεύγουν του σκοπού του

Επειδή, από την ίδια σχετική έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει με σαφήνεια ποια στοιχεία έλαβε υπόψη ο έλεγχος, προκειμένου να θεωρήσει το ποσό των 1.230.500,00 ευρώ ως φορολογητέο εισόδημα και να το φορολογήσει ως τέτοιο και όχι ως αφορολόγητο ή απαλλασσόμενο, καθόσον πρόκειται για σωματείο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, χωρίς να προσδιορίζεται ειδικότερα από ποια πηγή προέρχεται το φορολογητέο αυτό εισόδημα και από ποιές φορολογητέες πράξεις, κρίνουμε ότι η υπ' αριθ...../2019 οριστική πράξη εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2013 στερείται ειδικής, πλήρους και σαφούς αιτιολογίας και για το λόγο αυτό πρέπει να ακυρωθεί.

Επειδή, ως εισόδημα φορολογείται, εφ' όσον υπάρχει περιοδικότητα στην εκμετάλλευση και διαρκώς εκμεταλλεύσιμη πηγή, το αντάλλαγμα προσωπικής εργασίας ή οι καρποί περιουσιακών στοιχείων του φορολογουμένου, όχι δε κάθε άλλη προσαύξηση της περιουσίας τούτου, εκτός αν αυτή, με ειδική διάταξη νόμου, λογίζεται για την υπαγωγή στο φόρο, ως εισόδημα (**βλ. ΣτΕ 588/1980, ΣτΕ 1451-3/1982**)

Επειδή, το ποσό των 1.230.500,00 Ευρώ δεν αποδεικνύεται ότι φέρει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος.

Επειδή, στο υπ' αριθμ./2013 Διπλότυπο Είσπραξης Τύπου – Α (**ΣΧΕΤ. 5**), δυνάμει του οποίου εξοφλήθηκε ο φόρος δωρεάς και το οποίο προσκομίζει το προσφεύγον, εντοπίζεται χειρόγραφη σημείωση της αρμοδίας υπαλλήλου με την ένδειξη «ΔΩΡΕΕΣ 2011 – 2012 – 2013 ΤΗΣ ΣΤΟ, ΦΟΡΟΣ ΔΩΡΕΑΣ 6.152,50», η οποία δεν αμφισβητείται.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που προβλέπεται στα άρθρα 28 και 64 του Ν. 4174/2013, και που συνίσταται στην παντελή αοριστία της έκθεσης ελέγχου και ως εκ τούτου πρέπει να ακυρωθεί για τυπικούς λόγους.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36§1,2 του ν. 4174/2013 – Κ.Φ.Δ (Α' 170), ορίζεται ότι: «1) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. 2) Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) ..., β) ..., γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά» και με τις διατάξεις του άρθρου 63§6 του ίδιου κώδικα, ορίζεται ότι: «Αν με την απόφαση [της Δ.Ε.Δ.] ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης»,

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017, σε συνδυασμό με τη διάταξη των παρ. 1 και 2γ' του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τηρώντας την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της 06/1/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του Σωματείου με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....», με Α.Φ.Μ., για λόγους τυπικής πλημμέλειας και την επανάληψη διαδικασίας προκειμένου να προσδιορισθεί εκ νέου το εισόδημα, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

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

A. Διαχειριστική περίοδος 01/01/2013-31/12/2013

Φορολογία εισοδήματος: Μηδέν

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.