



Αριθμός απόφασης: 5335

Ημερομηνία: 02-10-2017



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

Την από 02-05-2017 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του **Αθλητικού Φυσιολατρικού Μορφωτικού μη κερδοσκοπικού Συλλόγου** με την επωνυμία ".....", που εδρεύει στον Πειραιά Αττικής, οδός, με Α.Φ.Μ., κατά των:

1. Της υπ' αριθμό/2017 οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του ως άνω προϊσταμένου, συνολικού ποσού 1.785,17 €.
2. Της υπ' αριθμό/2017 οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του ως άνω προϊσταμένου, συνολικού ποσού 1.947,53€
3. Της υπ' αριθμό/2017 οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του ως άνω προϊσταμένου, συνολικού ποσού 3.373,92 €
4. Της υπ' αριθμό/2017 οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του ως άνω προϊσταμένου, συνολικού ποσού 2.526,48 €

5. Της υπ' αριθμό/2017 οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του ως άνω προϊσταμένου, συνολικού ποσού 2.122,56 €
 6. Της υπ' αριθμό/2017 οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του ως άνω προϊσταμένου, συνολικού ποσού 1.595,88 €
 5. Τις παραπάνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 20-3-2017 έκθεση ελέγχου παρακρατουμένων φόρων και τελών στο εισόδημα από αμοιβές τρίτων της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά του ίδιου Προϊσταμένου.
 6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του 1^{ου} τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.
-

Επί της από 02-05-2017 και με αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του **Αθλητικού Φυσιολατρικού Μορφωτικού μη κερδοσκοπικού Συλλόγου** με την επωνυμία ".....", που εδρεύει στον Πειραιά Αττικής, οδός, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (συστημένη επιστολή κοινοποίησης Α.Π./21-3-2017, παραδόθηκε στα ΕΛΤΑ 30-03-2017) 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 διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν των διαπιστώσεων και πορίσματος ελέγχου από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά μετά την διαβίβαση των από 24-2-2015 πληροφοριακών εκθέσεων ελέγχου Κ.Β.Σ., Φ.Π.Α. και φόρου εισοδήματος του Τμήματος Α', της Υποδιεύθυνσης Ελέγχων της Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής – Αιγαίου της Ειδικής Γραμματείας του Σ.Δ.Ο.Ε., το οποίο διενήργησε προκαταρκτική εξέταση διενεργώντας έλεγχο, για το αν υπάρχει το αδίκημα της φοροδιαφυγής στον Αθλητικό Σύλλογο, στην συνέχεια της με αριθμό Α.Β.Μ./18-10-2011 Εισαγγελικής Παραγγελίας.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε ότι το προσφεύγων σωματείο κατέβαλλε αμοιβές σε προπονητές οι οποίες παρουσιάζονται αναλυτικά και ανά χρήση στις καταστάσεις των σελίδων 5-12 της έκθεσης, για τις οποίες δεν εκδόθηκαν αποδείξεις επαγγελματικής δαπάνης από τον Σύλλογο σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 15 του ΠΔ.186/1992 ενώ υπόκεινται και σε χαρτόσημο βάσει των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 15Ε του Κ.Τ.Χ. (π.δ. 28/28.07.1931) όπως τροποποιήθηκε και ίσχυε 3% πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου 20% τα οποία δεν απέδωσε.

Το προσφεύγων σωματείο, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του και ακολούθως με το με αρ./04-05-2017 έγγραφο τιτλοφορούμενο εκ νέου ως ενδικοφανής προσφυγή (σύμφωνα με την Δ.Ο.Υ. διορθωμένα λόγω κακής εκτύπωσης στα αρχικά), το οποίο λαμβάνεται υπόψη από την Υπηρεσία μας ως υπόμνημα, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. «Πριν την έκδοση των ανωτέρω προσβαλλομένων οριστικών πράξεων τελών χαρτοσήμου δεν τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακρόασης,

σύμφωνα με την Συνταγματική διάταξη του αρθρ. 20 παρ. 2, όπως κυρώθηκε νομοθετικά και με το αρθρ. 6 του Κ.Δ.Δ.»

2. «Η από 20/03/2017 έκθεση οριστικού τακτικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου της Α' ΔΟΥ Πειραιά, βάσει της οποίας προσδιορίστηκαν οι καταλογιζόμενοι σχετικοί φόροι, προσαυξήσεις και πρόστιμα των προσβαλλομένων ως άνω πράξεων, αναφέρει ως ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους τις 01/01/2000-31/12/2011. Η έκθεση όμως ουδόλως αναφέρεται στις φορολογικές-διαχειριστικές περιόδους 01/01/2000-31/12/2005, οι οποίες προηγούνται των ελεγχθεισών 01/01/2006-31/12/2011. Οι διαχειριστικές-φορολογικές περίοδοι οι οποίες κατά την Α' ΔΟΥ Πειραιά ελέγχθηκαν πλήρως με οριστικό τακτικό έλεγχο και εξεδώθησαν σχετικές πράξεις προσδιορισμού φόρου δεν είναι δυνατόν να έπονται ανέλεγκτων χρήσεων (πάγια τακτική των φορολογικών οργάνων είναι να ελέγχουν κατά χρονολογική σειρά τις ανέλεγκτες χρήσεις σε διαδικασία τακτικού ελέγχου ή σε διαφορετική περίπτωση επιλέγουν άλλη διαδικασία ελέγχου). Τα αποτελέσματα του τακτικού ελέγχου ανατρέπονται μόνο υπό προϋποθέσεις εμφάνισης νέων στοιχείων που αφορούν στα ελεγχόμενα έτη. Δεν είναι δυνατόν να εκκρεμούν ανέλεγκτες χρήσεις και να έπονται χρήσεις ελεγμένες με τακτικό έλεγχο, οι οποίες μπορεί να επηρεαστούν από τα αποτελέσματα ελέγχου προηγούμενων χρήσεων. Σε κάθε ανάλογη περίπτωση δεν πρόκειται για φύλλο τακτικού ελέγχου άλλα για μερικό φύλλο ελέγχου, στο οποίο πρέπει ρητά να διατυπώνεται επιφύλαξη, ότι προσδιορισμός τυχόν υπόλοιπης φορολογητέας ύλης θα γίνει με την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου (αρθρ. 68 ν. 2238/94). Εφόσον τα υπό κρίσιν φύλλα ελέγχου (πράξεις προσδιορισμού φόρου) δεν υπάγονται στη διαδικασία και στον τύπο τακτικού ελέγχου είναι νομικώς πλημμελή και πρέπει να ακυρωθούν.»
3. «Τα οικονομικά έτη 2007-2012 δεν παρέχουν στην φορολογική διοίκηση πεδίο έκδοσης πράξεων προσδιορισμού φόρου, διότι το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρου υπόκειται σε πενταετή παραγραφή (αρθρ. 84 ν. 2238/94). Οι συνεχείς παρατάσεις της παραγραφής των αξιώσεων του Δημοσίου ασκείται καταχρηστικά από το Κράτος και προσκρούει στις εκ της αρχής του Κράτους δικαίου ευθέως συναγόμενες επί μέρους συνταγματικές αρχές της νομικής ασφάλειας και της προστατευομένης εμπιστοσύνης (αρθρ. 2 παρ. 1 και αρθρ. 5 παρ. 1 του Συντάγματος). Θεωρούμε ακυρωτές τις προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος λόγω της ως άνω παραγραφής των καταλογιζομένων αξιώσεών τους.»
4. «Η συνοδεύουσα τις προσβαλλόμενες πράξεις έκθεση ελέγχου, βάση της οποίας εξεδόθησαν και της οποίας αποτελούν εκ του νόμου αναπόσπαστο τμήμα και αποτέλεσμα πιστοποιείται από την ΑΑΔΕ ως έκθεση ελέγχου της Α' ΔΟΥ Πειραιά και ούτω υπογράφεται. Σε κανένα όμως σημείο της έκθεσης ελέγχου δεν περιγράφονται οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενήργησε η Α' ΔΟΥ Πειραιά στα πλαίσια του οριστικού τακτικού ελέγχου ούτε υπάρχουν σχετικά συμπεράσματα ούτε αναφέρεται σε επεξεργασία και αξιολόγηση του προς έλεγχο υλικού, σε πιθανές αυτοψίες που πραγματοποίησε, σε διασταυρώσεις στοιχείων που διενήργησε με ΔΑΠ σε άλλες ΔΟΥ ή μέσω

TAXIS ούτε οποιονδήποτε έλεγχο συγκεντρωτικών καταστάσεων προμηθευτών του συλλόγου(όπως τους χαρακτηρίζει η ΔΟΥ).Η ελεγκτική φορολογική αρχή αναφέρεται σε στοιχεία του ΣΔΟΕ με αόριστες αναφορές, σε πλήρη επεξεργασία κατασχεθέντων βιβλίων και στοιχείων (δεν γνωρίζουμε τέτοια έκθεση)χωρίς να παραθέτει καμία δική της συγκεκριμένη ελεγκτική επαλήθευση ούτε απόδειξη της οποίας φέρει το βάρος(π.χ. από ποια και πόσα και με ποιες ημερομηνίες στοιχεία η συγκεκριμένες εγγραφές ποιού βιβλίου, πότε προέκυψαν τα καταλογιζόμενα ως φορολογητέα έσοδα μας ποσά). Η ελεγκτική φορολογική αρχή δεν αναφέρεται καν στο αν έχει στη διάθεση της τα κατασχεθέντα βιβλία και στοιχεία, από πότε, με ποιο δημόσιο έγγραφο και αν έχει οποιαδήποτε γνώση του περιεχομένου τους. Η υπό κρίσιν έκθεση ελέγχου δεν συνιστά έκθεση τακτικού ελέγχου της Α' ΔΟΥ Πειραιά αλλά συρραφή απόψεων του ΣΔΟΕ, το οποίο ούτως ή άλλως σύμφωνα με παρατήρηση του, την έκθεση του που επικαλείται η Α' ΔΟΥ Πειραιά, την χαρακτηρίζει προσωρινή, πληροφοριακή προς την ΔΟΥ και επιφυλάσσεται περαιτέρω έλεγχου, άρα την χαρακτηρίζει το ίδιο το ΣΔΟΕ ως μη προσήκουσα για βάση τακτικού ελέγχου. Η Α' ΔΟΥ Πειραιά ως αρχή φορολογικού ελέγχου ουδέποτε πραγματοποίησε νόμιμο τακτικό έλεγχο, η έκθεση της πάσχει αοριστίας, μη απόδειξης, δεν βασίζεται καν σε οριστική συγκεκριμένη πλήρη έκθεση ελέγχου άλλης φορολογικής αρχής και ούτως συνεπάγεται η ακύρωση της ως και η ακύρωση των βάσει αυτής εκδοθεισών προσβαλλομένων πράξεων.»

5. «Η όλη διαδικασία του καταλογισμού φόρων και προστίμων εις βάρος μας, που ακολούθησε η Α' ΔΟΥ Πειραιά βασίστηκε σε ανυπόστατες παραβάσεις των διατάξεων του ΚΒΣ και κατέληξε σε αποτελέσματα με τη μέθοδο του εξωλογιστικού προσδιορισμού. Οι αντιρρήσεις μας επί των καταλογισμών των οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου ΚΒΣ υπ αριθμ./2015 διευτυπώθηκαν και υποστηρίχθηκαν δικαστικά με την άσκηση και κατάθεση σχετικής προσφυγής μας ενώπιον του ΜΠρΠειρ (πράξη κατάθεσης/2016). Ο προσδιορισμός ΦΠΑ από την Α' ΔΟΥ Πειραιά προήλθε από την αξιοποίηση κατ' αυτήν πινάκων, άγνωστης προέλευσης και υπογραφής, οι οποίοι χωρίς αιτιολογία, συγκεκριμένη ημερομηνία, απόδειξη, επεξήγηση, ανάλυση και πληροφορίες ελεγκτικών επαληθεύσεων καταλογίζουν εις βάρος μας ποσά μη δηλωθέντων και φορολογητέων εισοδημάτων. Συγκεκριμένα οι ανωτέρω πίνακες, τους οποίους θεωρούμε μη νομίμως ενσωματωμένους στην υπό κρίσιν έκθεση ελέγχου, παρουσιάζουν ανά διαχειριστική περίοδο τα εξής δεδομένα:

α) 1/1-31-12-2006

36 δωρητές	σύνολο εσόδων	16.066€
3 μεταγραφές-πωλήσεις	σύνολο εσόδων	5500€
2 μεταγραφές-αγορές	σύνολο εξόδων	-3000€
15 προπονητές-πληρωμές	σύνολο εξόδων	-22540€

	ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ZHMIA	-3.980,00€
β)	1/1-31-12-2007		
	27 δωρητές	σύνολο εσόδων	15860€
	2 μεταγραφές-πωλήσεις	σύνολο εσόδων	2500€
	3 μεταγραφές-αγορές	σύνολο εξόδων	-5900€ 15
	προπονητές-πληρωμές	σύνολο εξόδων	-24590€
	ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ZHMIA	-12130€
γ)	1/1-31-12-2008		
	21 δωρητές	σύνολο εσόδων	14980€
	2 μεταγραφές-πωλήσεις	σύνολο εσόδων	1800€
	4 μεταγραφές-αγορές	σύνολο εξόδων	-5900€
	15 προπονητές-πληρωμές	σύνολο εξόδων	-42600€
	ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ZHMIA	-31630€
δ)	1/1-31-12-2009		
	25 δωρητές	σύνολο εσόδων	16905€
	3 μεταγραφές-πωλήσεις	σύνολο εσόδων	8200€
	1 μεταγραφή-αγορά	σύνολο εξόδων	-3000€
	14 προπονητές-πληρωμές	σύνολο εξόδων	-31900€
	ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ZHMIA	-9795€
ε)	1/1-31-12-2010		
	16 δωρητές	σύνολο εσόδων	10280€
	3 μεταγραφές-πωλήσεις	σύνολο εσόδων	2100€
	1 μεταγραφή-αγορά	σύνολο εξόδων	-6000€
	17 προπονητές-πληρωμές	σύνολο εξόδων	-26800€
	ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ZHMIA	-20420€
στ)	1/1-31-12-2011		
	43 δωρητές	σύνολο εσόδων	10410€
	2 μεταγραφές-πωλήσεις	σύνολο εσόδων	2900€
	11 προπονητές-πληρωμές	σύνολο εξόδων	-20150€
	ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ZHMIA	-6840€

ότι οι ανωτέρω πίνακες αποτελούν στοιχεία προσδιοριστικά των Παρατηρούμε, ότι τα στοιχεία των ανωτέρω πινάκων οδηγούν σε ζημιогόνα οικονομικά αποτελέσματα και όχι σε φορολογητέο εισόδημα ύψους 107495€ όπως προσδιορίστηκε στο πόρισμα ελέγχου. Πρόκειται περί φορολογικού αποτελέσματος πέραν κάθε νομιμότητας, λογικής και αντίληψης αναλογικότητας του φόρου. Αν υποθέσουμε καταλογισμών εις βάρος μας φόρων και προστίμων, στους οποίους προήλθε η Α' ΔΟΥ Πειραιά (γεγονός που βέβαια δεν ισχύει όπως έχουμε ήδη αποδείξει) και αν θεωρήσουμε, ότι στοιχειοθετείται ανακρίβεια δεν υπήρχε λόγος εξωλογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων εισοδημάτων μας, αφού

ο έλεγχος διέθετε πλήρη και εκτενή στοιχεία προκειμένου να τα προσδιορίσει.»

6. «Σύμφωνα με την από 20/3/2017 έκθεση οριστικού τακτικού ελέγχου παρακρατούμενων φόρων και τελών στο εισόδημα από αμοιβές τρίτων, καταλογίζονται στο σύλλογό μας τέλη χαρτοσήμου και υποχρέωση παρακράτησης φόρου εισοδήματος 20% επι των αμοιβών τους. Παρατηρούμε καταρχήν ότι οι προπονητές δεν συμπεριλαμβάνονται στα ρητώς κατονομαζόμενα ελευθέρια επαγγέλματα από τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν.2238/94 όπως εσφαλμένα τους κατατάσει ως επιτηδευματίες η Α' ΔΟΥ Πειραιά. Επίσης η Α' ΔΟΥ δεν τους χαρακτηρίζει ως περιστασιακούς απασχολούμενους ούτε επικαλείται συγκεκριμένη ελεγκτική επαλήθευση βάσει της οποίας προσδιόρισε ποιος προπονητής έλαβε τι ποσό, σε ποια ακριβώς ημερομηνία, με ποια σχέση με το σύλλογο, επί ποιας μικτής αμοιβής υπολογίζεται το τέλος χαρτοσήμου, αναλυόμενες οι αμοιβές υπολείπονται των 300 ευρώ έκαστη; (τα 300 ευρώ είναι το όριο παρακράτησης).

Η Α' ΔΟΥ Πειραιά στην έκθεση της τακτικού ελέγχου παρακρατούμενων φόρων και τελών στο εισόδημα από αμοιβές τρίτων χωρίς να έχει ελεγκτικά διαπιστώσει και αποδείξει τα ανωτέρω καταλογίζει παράβαση μη υποβολής κατάστασης συμφωνητικών από το σύλλογο του άρθρου 8 παρ. 16 του Ν.1882/90. Παρατηρούμε ότι ο νόμος Ν.1882/90 δεν ορίζει τους υπόχρεους των τελών χαρτοσήμου ούτε τις προϋποθέσεις υποβολής των στοιχείων των συμφωνητικών. Αναφέρεται απλώς στην καταβολή των στοιχείων των συμφωνητικών, όταν και αν υπάρξουν.

Η Α' ΔΟΥ Πειραιά όμως δεν αναφέρει καθόλου στην έκθεσή της ούτε αποδεικνύει ότι συνέτρεξαν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 8 παράγραφο 16 του Ν.1882/90.

Η Α' ΔΟΥ Πειραιά διαπιστώνει στην υπό κρίσιν έκθεση ελέγχου ότι ο σύλλογος δεν εξέδωσε αποδείξεις επαγγελματικής δαπάνης και δεν παρακράτησε φόρο εισοδήματος 20% καθώς και χαρτόσημο 3% και ΟΓΑ χαρτοσήμου 20% σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΠΔ 186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΝΤΧ

Σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις προϋπόθεση για έκδοση επαγγελματικής δαπάνης είναι να εκδίδεται προς μη επιτηδευματία, άλλως εκδίδεται άλλο στοιχείο του ΚΒΣ και πάντως παρακρατείται φόρος εφόσον πρόκειται για αμοιβή άνω των τριακοσίων ευρώ (300). Η παρακράτηση γίνεται επί μικτών αμοιβών (άρθρο 83, Ν.2238/94). Η Α' ΔΟΥ Πειραιά καταλογίζει μη έκδοση απόδειξης επαγγελματικής δαπάνης ενώ κατατάσσει τους προπονητές του συλλόγου μας στους επιτηδευματίες του άρθρου 48 του Ν.2238/94 και χωρίς να αναλύει το ποσό της αμοιβής.

Η Α' ΔΟΥ Πειραιά στις προβλεπόμενες πράξεις προσδιορίζει οφειλόμενα κατά αυτήν τέλη χαρτοσήμου ανά ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο και όχι ανά ημερολογιακό τρίμηνο όπως ώφειλε σύμφωνα με το άρθρο 30 ΚΦΣ (ΠΔ 99/77), όπως διατηρήθηκε σε ισχύ με την παράγραφο 10 άρθρο 39 ΚΒΣ αλλά και σύμφωνα με την πολ 1029/22-1-14, με την παρατήρηση ότι δεν έχει σημασία να ακολουθήσει τη νόμιμη διαδικασία στην έκδοση των πράξεων «γιατί έτσι και αλλιώς το αποτέλεσμα είναι το ίδιο ...»;

Η ελεγκτική φορολογική αρχή προσδιορίζει ως ανωτέρω τα τέλη χαρτοσήμου και τις παραβάσεις μη υποβολής δηλώσεως διότι όπως έχουμε ήδη επισημάνει δεν έχει πραγματοποιήσει ουσιαστικό τακτικό έλεγχο και δεν είναι σε θέση να προσδιορίσει συγκεκριμένα ποσά και ημερομηνίες των προσδιοριζόμενων οφειλομένων κατ' αυτήν τελών χαρτοσήμου. Ο μη σύννομος αυτός προσδιορισμός μπορεί να επιδράσει σε σοβαρά φορολογικά θέματα πέραν των καθαρά αριθμητικών, όπως στην έναρξη του χρόνου της παραγραφής ή το ισχύον φορολογικό καθεστώς.»

7. «Η Α' ΔΟΥ Πειραιά μας καταλογίζει επαγγελματικές αμοιβές προπονητών με βάση τους ως άνω μη σύννομους πίνακες, οι οποίοι στο βαθμό που υπάρχουν ως καταβολές στους προπονητές εδόθησαν προκειμένου να καλυφθούν έξοδα των προπονητών (κυρίως κίνησης) τα οποία ήταν εκτός πεδίου φορολόγησης και παρακράτησης. Οι φερόμενοι ως προπονητές ήταν μέλη μας, δραστηριοποιούμενοι στη δωρεάν παροχή υπηρεσιών άθλησης στο σύλλογό μας, όχι ως επιτηδευματίες αλλά ως αρωγοί και συνεργάτες. Η ελεγκτική φορολογική αρχή σε ουδεμία αναφέρεται ελεγκτική επαλήθευση η απόδειξη περί του αντιθέτου.»

Με το με Α.Π. ΔΕΔ 126273 ΕΙ 2017 ΕΜΠ 26-5-2017 Υπόμνημά του, ο σύλλογος (τα μέλη του) ζήτησαν την κλήση τους σε ακρόαση προκειμένου να εκθέσουν αναλυτικότερα τις απόψεις τους.

Την 02/08/2017 ζητήθηκε τηλεφωνικά από τον Πρόεδρο του Σωματείου κο , η προσκόμιση του καταστατικού του Συλλόγου με τις νόμιμες τροποποιήσεις του, του μητρώου μελών και βεβαίωσης ότι αποτελεί αναγνωρισμένο μη κερδοσκοπικό σύλλογο.

Με το με Α.Π. ΔΕΔ 1128890 ΕΙ 2017 / 4-9-2017 ΕΜΠ έγγραφό του, ο προσφεύγων σύλλογος προσκόμισε στην Υπηρεσία μας μεταξύ άλλων αντίγραφο τελευταίου (20-5-2003) καταστατικού από το οποίο προκύπτει η νόμιμη σύσταση του Συλλόγου, ότι μεταξύ των σκοπών του αποτελεί «η ίδρυση και λειτουργία κατά κύριο λόγο τμημάτων αθλοπαιδιών και παιδιών, ενδεικτικά αναφερομένων της καλαθοσφαίρισης, κολυμβήσεως, υδατοσφαίρισης, πετοσφαίρας, αντισφαίρισης, επιτραπέζιου αντισφαίρισης κλπ». Δεν επιτρέπεται να είναι μέλη του σωματείου το προσωπικό του Σωματείου, για όσο χρόνο διαρκεί η πάσης φύσεως εργασίας του με αυτό και ένα χρόνο από την λήξη της, καθώς επίσης και όσοι συνάπτουν σύμβαση με το σωματείο για παροχή υπηρεσιών ή για εκτέλεση έργου με αμοιβή, είτε ατομικά είτε ως ομόρρυθμοι εταίροι για όσο χρόνο διαρκεί η σύμβαση παροχής υπηρεσιών ή εκτέλεση έργου και για ένα

χρόνο μετά τη λήξη ...» Πόροι του Σωματείου βάσει του καταστατικού είναι οι συνδρομές, εγγραφές , έκτακτες εισφορές των μελών , Προϊόν δραστηριοτήτων του Συλλόγου....

Από τα προσκομισθέντα αντίγραφα δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που προσκόμισε ο Σύλλογος προκύπτουν τα ακόλουθα δεδομένα:

Οικ. έτος	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Έσοδα						
Συνδρομές	28.320,00	32.560,00	43.830,00	43.205,00	37.610,00	38.100,00
Χορηγίες	24.320,00	23.165,00	27.970,00	21.275,00	13.990,00	10.511,00
Επιδότησεις Δημοσίου (Γ.Γ. Αθλητισμού - ΟΠΑΠ)	6.550,00	9.050,00	7.700,00	5.000,00	8.660,00	
Λοιπά έσοδα (μελών - φίλων (δωρεές) για τον σκοπό	23.150,00	10.560,00	18.035,00	18.750,00	26.855,00	14.600,00
Σύνολο	82.340,00	75.335,00	97.535,00	88.230,00	87.115,00	63.211,00
Έξοδα						
Δαπάνες ακινήτων (συντήρηση ανακαίνιση γηπέδου λέσχης)	12.603,07	7.372,26	7.272,00	7.809,54	6.409,54	5.559,85
Για την πραγματοποίηση του σκοπού	49.691,63	44.842,86	68.092,94	59.890,67	58.641,96	43.547,09
Αθλητικό υλικό, ΔΕΗ, ΟΤΕ, ΕΛΤΑ, ιατρική περίθαλψη)	20.045,30	23.119,88	22.170,06	20.529,79	22.063,50	14.104,06
Σύνολο	82.340,00	75.335,00	97.535,00	88.230,00	87.115,00	63.211,00

Προσκομίστηκε αντίγραφο της με Α.Π./21-10-2016/ Ά Δ.Ο.Υ. Πειραιά Υ.Δ. του Δ.Σ. του Συλλόγου περί απωλείας του βιβλίου ταμείου του Συλλόγου διάστημα 1996-2015.

Προσκομίστηκε αντίγραφο της με Α.Π. (μη αναγνώσιμο) 24-4-2017 αίτησης του Συλλόγου προς την Α' Δ.Ο.Υ. Πειραιά για την επιστροφή κατασχεθέντων βιβλίων στοιχείων – εγγράφων.

Με το με Α.Π./Ε.Χ./13-03-2010 έγγραφο - βεβαίωση της Ελληνικής Ομοσπονδίας Πετοσφαίρισης βεβαιώνεται ότι το Αθλητικό Σωματείο «ΑΘΛΗΤΙΚΟΣ & ΦΥΣΙΟΛΑΤΡΙΚΟΣ & ΜΟΡΦΩΤΙΚΟΣ ΣΥΛΛΟΓΟΣ «.....» είναι μέλος της Ελληνικής Ομοσπονδίας Πετοσφαίρισης, καταχωρημένο στο μητρώο της Ομοσπονδίας με αρ. (από 01-01-1990 κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας μας). Με το με Α.Π./23-4-2010 έγγραφο -βεβαίωση της Ελληνικής Ομοσπονδίας Καλαθοσφαίρισης βεβαιώνεται ότι το σωματείοείναι ενεργό μέλος της Ε.Ο.Κ. (εγγεγραμμένο από το 1995 και ενεργό μέχρι σήμερα στο ανδρικό και παλαιότερα και στο γυναικείο μετά από τηλεφωνική επικοινωνία με τον αρμόδιο υπάλληλο κο των Συλλόγων Πειραιά).

Επί των διαδικαστικών

Στον προσφεύγοντα Σύλλογο κοινοποιήθηκε το υπ' αριθμ/9-11-2016 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου/κλήση προς ακρόαση της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν.4174/2013 μαζί με τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμού φόρων εισοδήματος, Φ.Π.Α. και τελών χαρτοσήμου χρήσεων 2006 – 2011. Στο σημείωμα απάντησε το προσφεύγων με το με Α.Π./2-12-2016 έγγραφό του. Συνεπώς αλυσιτελώς προβάλλεται ότι δεν τηρήθηκε η διαδικασία της ακρόασης.

Περαιτέρω, σύμφωνα με την νομολογία (Σ.τ.Ε. 236/1989 και 3813/1994) είναι δυνατόν ο έλεγχος να στηριχθεί σε διαπιστώσεις άλλης αρχής και εν προκειμένω του Σ.Δ.Ο.Ε. και δεν είναι απαραίτητο (ούτε άλλωστε προβλέπεται) να διενεργούνται από την φορολογική Διοίκηση εκ νέου οι ίδιες επαληθεύσεις.

Ακόμα τα περιγραφόμενα δεδομένα και διαπιστώσεις στις από 12-2-2015 πληροφοριακές εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ., Φ.Π.Α. Εφαρμογής διατάξεων Κ.Ν.Τ.Χ. και φόρου εισοδήματος του Σ.Δ.Ο.Ε., το περιεχόμενο των οποίων υιοθέτησε η φορολογική Αρχή της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, οι οποίες φέρουν όλα τα στοιχεία του Δημοσίου Εγγράφου, παρέχουν πλήρη απόδειξη για τα εις αυτές περιγραφόμενα στοιχεία βάσει των διατάξεων των παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, εφόσον δε αμφισβητούνται από τον προσφεύγοντα Σύλλογο, όφειλε εκείνος βάσει του άρθρου 65 του ν.4174/2013 να παραθέσει στοιχεία από τα οποία να προκύπτει το αβάσιμο – λανθασμένο των αναφερομένων στοιχείων και διαπιστώσεων. Επειδή τέτοια στοιχεία δεν παρασχέθηκαν ο ισχυρισμός κρίνεται ως αόριστος- αβάσιμος.

Σύμφωνα με τις παρ. 1 & 3 του άρθρου 65 του Κ.Τ.Χ. (π.δ. 28/28.07.1931) «1. Επί των εις το τέλος του χαρτοσήμου αναγομένων παραβάσεων, εκτός των περιπτώσεων καθ' ας καταλογίζεται χρηματική ποινή ή φυλάκισις επιβαλλομένη υπό του αρμοδίου ποινικού δικαστηρίου, αποφαίνεται πάντοτε ο οικον. έφορος καταλογίζων διά πράξεώς του εις βάρος του παραβάτου το νόμιμον τέλος και το πρόστιμον...

3. Στην πράξη της παρ. 1, η οποία μπορεί να εκδίδεται και για περισσότερα από 1 έτη αναγράφονται τα ποσά του κύριου τέλους και του προστίμου. Μαζί με την πράξη κοινοποιείται στον υπόχρεο και αντίγραφο της οικείας έκθεσης ελέγχου, στην οποία μνημονεύονται και οι σχετικές διατάξεις, που επιβάλλουν το τέλος αυτό και το πρόστιμο. Με απόφαση του Υπουργού των Οικονομικών καθορίζεται το περιεχόμενο της παραπάνω πράξης». Συνεπώς η εκδιδόμενες από την Δ.Ο.Υ. πράξεις που εκδόθηκαν ανά διαχειριστική περίοδο κρίνονται ως σύννομες.

Περαιτέρω, ουδεμία παράληψη υφίσταται ως προς την μη συμπερίληψη στην οικεία από 20-3-2017 έκθεση ελέγχου παρακρατουμένων φόρων και τελών στο εισόδημα από αμοιβές τρίτων της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά των διαπιστώσεων των διαχειριστικών περιόδων 01-01-2000/31-12-2005 καθώς για τις διαχειριστικές περιόδους αυτές δεν εκδόθηκαν καταλογιστικές πράξεις χρήζουσες αιτιολόγησης.

Επί της παραγραφής

Επειδή, αναφορικά με την παραγραφή της αξίωσης του Δημοσίου για την επιβολή και τη βεβαίωση τελών χαρτοσήμου, στον Κ.Ν.Τ.Χ. - Π.Δ. της 28/07/1931 (Ν.Δ.4755/1930) δεν υπάρχει διάταξη που να ρυθμίζει τον χρόνο παραγραφής του εν λόγω δικαιώματος του Δημοσίου (βλ. Παναγιώτης Θ. Ρέππας, 2007, εκδόσεις Αντωνίου Ν. Σάκκουλα, σελίδα 1025).

Επειδή, κατά πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας και των διοικητικών δικαστηρίων (ΣτΕ 28/1975, 737/1979, 3293/1979, 3556/1980, 394/1982, 1890/1985, 3514/1996, 1561/2003 κ.λπ., Π.Φ.Δ. Αθ. 3729/1962, Π.Φ.Δ. Πειρ. 1505/1965, Φορ. Πρωτ. Αθ. 5421/1975, Φορ. Εφ. Πειρ. 1303/1969, Διοικ. Εφ. Αθ. 1294/1982 κ.λπ., Ν.Σ.Κ. γνωμ. 73/1979), ελλείψει σχετικής διάταξης στον Κώδικα Χαρτοσήμου, η αξίωση του Δημοσίου για την επιβολή τελών χαρτοσήμου υπόκειται στην εικοσαετή παραγραφή του άρθρου 249 του Αστικού Κώδικα.

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά και με την Απόφαση ΣτΕ2579/1998, τμήμα Β' ότι *«...8. Επειδή, με την προσβαλλόμενη απόφαση, κρίθηκε ότι η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή των ένδικων τελών χαρτοσήμου είναι εικοσαετής κατά το άρθρο 249 του Αστικού Κώδικα και απορρίφθηκε ο περί παραγραφής ισχυρισμός του αναιρεσείοντος....»*.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 249 (εικοσαετής παραγραφή) του Αστικού Κώδικα (Π.Δ.456/1984) (Γενικές Αρχές, Κεφάλαιο Δέκατο, Παραγραφή και αποσβεστική προθεσμία) ορίζεται ότι *«Εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, οι αξιώσεις παραγράφονται σε είκοσι χρόνια»*.

Επειδή, στην ανωτέρω εικοσαετή παραγραφή του άρθρου 249 του Αστικού Κώδικα (Π.Δ.456/1984) υπόκειται και η αξίωση του Δημοσίου για την επιβολή της υπέρ Ο.Γ.Α. κοινωνικής εισφοράς του Ν.4169/1961 που υπολογίζεται επί των καταλογιζόμενων τελών χαρτοσήμου (ΣτΕ1561/2003).

Συνεπώς νόμω αβάσιμα ισχυρίζεται ο προσφεύγων Σύλλογος παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση των υπό κρίση πράξεων.

Επί της ουσίας

Σύμφωνα με τις παρ. 6 του άρθρου 15Ε του Κ.Τ.Χ. (π.δ. 28/28.07.1931) *«Πωλήσεις και αγοραί δια λογαριασμόν τρίτων, μισθώσεις υπηρεσιών, μισθώσεις έργων κλπ. «6. Εις τέλος (1%) υπόκειται η υπό των προσώπων των αναφερομένων εις την παρ. 1 του άρθρ. 15δ του παρόντος εξόφλησις κατά τινα των εν τη πρώτη περιόδω του εδαφ. α' της παρ. 4 του άρθρ. 32 του παρόντος αναφερομένων τρόπων ή και άλλως προμηθειών, μεσιτειών, αμοιβών ή άλλων παροχών (πλην των υπό ασφαλιστικών εν γένει και συνταξιοδοτικών Ταμείων ή Οργανισμών καταβαλλομένων παροχών), προς τραπέζας, εμπορικούς αντιπροσώπους,*

παραγγελιοδόχους, ανταποκριτάς, μεσίτας, πράκτορας οποιουδήποτε, ως και προς οποιουδήποτε άλλους επιτηδευματίας ή και προς ιδιώτας.

***ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ:Το τέλος της παρ. 6 ηυξήθη εις 2% δια του άρθρ. 22 παρ.1

Νομ. 12/1975 , ούτινος βλ. και παρ. 2.

***ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ: Αυξήθηκε το τέλος του άνω εδαφίου σε 3% από την παρ. 3

άρθρ. 47 Νόμ. 1249/1982 (ΦΕΚ Α` 43). Η ανωτέρω αύξηση ισχύει από

9 Μαρτ. 1982 σύμφωνα με το άρθρ. 67 Νόμ. 1249/1982.»

Από τις διαπιστώσεις της συνταχθείσας της από 24-2-2015 έκθεσης ελέγχου Κ.Ν.Τ.Χ. του Σ.Δ.Ο.Ε. και της από 20-3-2017 έκθεσης ελέγχου παρακρατουμένων φόρων και τελών στο εισόδημα από αμοιβές τρίτων της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά διαπιστώθηκαν αμοιβές σε προπονητές οι οποίες παρουσιάζονται αναλυτικά και ανά χρήση στις καταστάσεις των σελίδων 5-12, για τις οποίες δεν εκδόθηκαν αποδείξεις επαγγελματικής δαπάνης από τον Σύλλογο σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 15 του ΠΔ.186/1992.

Οι αμοιβές αυτές υπόκεινται και σε χαρτόσημο βάσει των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 15Ε του Κ.Τ.Χ. (π.δ. 28/28.07.1931) όπως τροποποιήθηκε και ίσχυε 3% πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου 20% και αλυσιτελώς ο προσφεύγων Σύλλογος ισχυρίζεται το αντίθετο, ούτε απέδειξε την αντιστοίχιση των αμοιβών με δαπάνες. Άλλωστε δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο ούτε κατά την εξέταση της παρούσης εξοδολόγια των προπονητών συνοδευόμενα με τα οικεία παραστατικά εξόδων, τα οποία να διενήργησαν για λογαριασμό του Συλλόγου (πρέπει να προκύπτει ότι αφορούν τον Σύλλογο και δεν συμπεριλαμβάνονται ατομικά τους έξοδα) και που να αντιστοιχίζονται με τις χορηγηθείσες αμοιβές.

Για τους λόγους αυτούς,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Να απορριφθεί η από 02-05-2017 και με αρ. πρωτ.ενδικοφανής προσφυγή του **Αθλητικού Φυσιολατρικού Μορφωτικού μη κερδοσκοπικού Συλλόγου** με την επωνυμία ".....", για όλους τους προβαλλόμενους λόγους και ποσά.

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

Αριθμός πράξης αναφοράς	ημερομηνία πράξης αναφοράς	ΕΙΔΟΣ ΦΟΡΟΥ	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ Η Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΒΑΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΒΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	ΠΟΣΟ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ + ΟΓΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΘΕΤΟΥ ΦΟΡΟΥ άρθ. 1 και 2 ν.2523/1997 ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ. (ως έλεγχος όριο 120%)	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.

.....	20/03/2017	ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗ ΜΟΥ	01/01- 31/12/2006	22540	22540	811,44	973,73	1785,17
.....	20/03/2017	ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗ ΜΟΥ	01/01- 31/12/2007	24590	24590	885,24	1062,29	1947,53
.....	20/03/2017	ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗ ΜΟΥ	01/01- 31/12/2008	42600	42600	1533,60	1840,32	3373,92
.....	20/03/2017	ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗ ΜΟΥ	01/01- 31/12/2009	31900	31900	1148,40	1378,08	2526,48
.....	20/03/2017	ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗ ΜΟΥ	01/01- 31/12/2010	26800	26800	964,80	1157,76	2122,56
.....	20/03/2017	ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗ ΜΟΥ	01/01- 31/12/2011	20150	20150	725,40	870,48	1595,88
		ΣΥΝΟΛΑ		168.580,0 0	168.580,00	6.068,88	7.282,66	13.351,54

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές αντίγραφο, η υπάλληλος του

Τμ. Διοικητικής Υποστήριξης

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.