



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9572566

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

21/01/2014

Αριθμός απόφασης:

101

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. 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».

δ. 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».

ε. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).

4. Την από 19/11/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/19-11-2013 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου ΠΙΕΡΙΑΣ κατά των:

α) υπ' αριθμ. .../2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ αρθρ. 4 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2004

β) υπ' αριθμ'/2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. αρθρ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2004

γ) υπ' αριθμ'/2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. αρθρ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2005

και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθμό:

α) .../2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ αρθ. 4 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης

β)/2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης

γ)/2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης

των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 19/7/2013 οικείες εκθέσεις ελέγχου ΦΠΑ και ΚΒΣ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 16/1/2014 εισήγηση της υπαλλήλου ΠΕ/Β'

Επί της από 19/11/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/19-11-2013 ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση στο σύνολό τους των παρακάτω Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, με τις οποίες επιβλήθηκαν σε βάρος του πρόστιμα, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2, 6, 12, 13, 19 του Π.Δ. 186/92 του ΚΒΣ και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 36 του 2859/2000 περί ΦΠΑ, διακεκριμένα ανά διαχειριστική περίοδο ως ακολούθως:

α) της υπ' αριθμ. .../2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου χρήσης 2004 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού 600,00 €, για τη μη υποβολή δήλωσης έναρξης επαγγέλματος κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 1 περ. α' του 2859/2000 περί ΦΠΑ.

β) της υπ' αριθμ./2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου χρήσης 2004 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού 586,00 € για τη μη θεώρηση – τήρηση βιβλίων και στοιχείων του ΚΒΣ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 6, 19 του Π.Δ. 186/92 του ΚΒΣ και ποσού 3.389,83 € για τη μη έκδοση φορολογικού στοιχείου ίσης αξίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 6, 12, 13 του Π.Δ. 186/92 του ΚΒΣ.

γ) της υπ' αριθμ./2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου χρήσης 2005 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού 586,00 € για τη μη θεώρηση – τήρηση βιβλίων και στοιχείων του ΚΒΣ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 6, 19 του Π.Δ. 186/92 του ΚΒΣ και ποσού 18.389,83 € για τη μη έκδοση φορολογικού στοιχείου ίσης αξίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 6, 12, 13 του Π.Δ. 186/92 του ΚΒΣ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του Ν 2859/2000 περί ΦΠΑ, ορίζεται ότι : «Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι τριάντα (30) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή των κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/92 του ΚΒΣ, ορίζεται ότι : « Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενο στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση. »

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/92 του ΚΒΣ, ορίζεται ότι : « Απαλλάσσονται από την υποχρέωση της τήρησης των βιβλίων του Κώδικα αυτού και της έκδοσης των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών οι επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα, που πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι εννέα χιλιάδες (9.000) Ευρώ από την πώληση αγαθών ή μέχρι το αυτό ποσό από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, εφόσον στην περίπτωση αυτή τα ακαθάριστα έσοδα από την παροχή υπηρεσιών δεν υπερβαίνουν τις τέσσερις χιλιάδες (4.000) Ευρώ, ή μέχρι τις τέσσερις χιλιάδες (4.000) Ευρώ από την παροχή υπηρεσιών, καθώς και τα φυσικά πρόσωπα που εκμεταλλεύονται φορτηγά πλοία του ν. 27/75 (ΦΕΚ. Α΄ 77), των οποίων η συνολική χωρητικότητα δεν υπερβαίνει τους πεντακόσιους (500) κόρους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 2 και 3 της ΠΟΛ. 1176/14-8-1991 Α.Υ.Ο., ορίζεται ότι :

« 2. Παράλληλα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν. 1305/82 (ΦΕΚ 146/Α/9.12.82), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 1 του ν. 1759/88 (ΦΕΚ 50^Α/18.3.1988), τα φυσικά πρόσωπα, που προσλαμβάνονται από το Δημόσιο ή τα Ν.Π.Δ.Δ., με σχέση μίσθωσης έργου, ασφαλίζονται υποχρεωτικά στο ΙΚΑ εφόσον εργάζονται με συνθήκες που απαντώνται στις μισθώσεις εργασίας.

3. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι, προκειμένου να διαπιστωθεί ή ύπαρξη δεσμών εξάρτησης μεταξύ των προσλαμβανόμενων με σχέση μίσθωσης έργου και του Δημοσίου ή των Ν.Π.Δ.Δ., θα εξετάζεται ο τρόπος άσκησης των καθηκόντων π.χ. εάν τα πρόσωπα αυτά εργάζονται με συνθήκες όμοιες με το προσωπικό, που έχει προσληφθεί με σχέση μίσθωσης εργασίας.

Η ύπαρξη δε υποχρέωσης ασφάλισης στο ΙΚΑ κατά την ανωτέρω παράγραφο 2 καταδεικνύει την ύπαρξη δεσμών εξάρτησης μεταξύ των εργαζομένων και των εργοδοτών.»

Ο προσφεύγων ασκεί την δραστηριότητα των οικοδομικών εργασιών και του χονδρικού εμπορίου οικοδομικών υλικών, ως διαχειριστής της εταιρείας, με ΑΦΜ η οποία έκανε έναρξη εργασιών την 8/10/1990 και δεν προκύπτει να έχει ασφαλιστεί στο ΙΚΑ λόγω της ανάληψης του έργου της αποπεράτωσης της επέκτασης του Ιερού Ναού

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 83 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι : « Αν πρόκειται για εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ο υπόχρεος χορηγεί μία μόνο βεβαίωση σε κάθε δικαιούχο, στην οποία αναγράφει τις κάθε είδους αποδοχές τόσο από τακτικές όσο και από πρόσθετες αμοιβές, φορολογούμενες ή απαλλασσόμενες.»

Ο προσφεύγων στην δεύτερη σελίδα της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του αναφέρει ότι η εκκλησιαστική επιτροπή του Ιερού Ναού, τον προσέλαβε με προφορική σύμβαση ως εργατοτεχνίτη-οικοδόμο, με καθεστώς εξηρημένης εργασίας, χωρίς να προκύπτει ότι έλαβε την σχετική βεβαίωση για τις αμοιβές του από τον Ιερό Ναό, όπως δεν προκύπτει επίσης να έχει δηλώσει τις αμοιβές αυτές στις υποβληθείσες δηλώσεις φόρου εισοδήματος των επίμαχων χρήσεων 2004 και 2005.

Επειδή, εργολαβία κατά το άρθρο 681 του Α.Κ. είναι η σύμβαση μίσθωσης έργου, κατά την οποία ο μεν εργολάβος υποχρεούται στην εκτέλεση του έργου, ο δε εργοδότης στην καταβολή της αμοιβής που συμφωνήθηκε.

Επειδή, ειδικότερα επί εργασιών κατασκευής οικοδομών ως τεχνικά έργα θεωρούνται οι εργασίες που αφορούν τις κατεδαφίσεις, εκσκαφές θεμελίων, κατασκευές μπετόν αρμέ, λιθοδομές, αμμοκονιάματα, υδραυλικές και ηλεκτρικές εγκαταστάσεις, πλακοστρώσεις, ξυλουργικές εργασίες, υδροχρωματισμούς και ελαιοχρωματισμούς, διακοσμήσεις, εγκαταστάσεις ανελκυστήρων κ.λ.π. καθόσον οι εργασίες αυτές είτε αποτελούν το προστάδιο της κατασκευής των οικοδομών είτε έχουν ως αποτέλεσμα τη δημιουργία συστατικών μερών αυτού.

Επειδή, τόσο από τον προσφεύγοντα, όσο και από τον εργοδότη (Ιερό Ναό) δεν ακολουθήθηκαν οι σχετικές διατάξεις, προκειμένου οι συγκεκριμένες εργασίες επέκτασης του Ιερού Ναού κατά τα έτη 2004 και 2005 να θεωρηθούν ότι εκτελέστηκαν στα πλαίσια εξαρτημένης εργασίας. Αντιθέτως προκύπτει ότι πρόκειται για τεχνικό έργο το οποίο ο προσφεύγων ανέλαβε να παραδώσει, όπως ο ίδιος ισχυρίζεται στην ενδικοφανή προσφυγή του, σε συγκεκριμένη χρονική στιγμή (τέλος του θέρους του έτους 2005).

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 19/7/2013 εκθέσεις ελέγχου ΦΠΑ και ΚΒΣ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες αποφάσεις, 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 με αριθμό πρωτ./19-11-2013 ενδικοφανούς προσφυγής του του – ΑΦΜ και την επικύρωση των παρακάτω Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης:

- α) της υπ' αριθμ./2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου χρήσης 2004 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού 600,00 €,
- β) της υπ' αριθμ. .../2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου χρήσης 2004 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού 3.975,83 € (586,00 + 3.389,83),
- γ) της υπ' αριθμ.2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου χρήσης 2005 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού 18.975,83 € (586,00 + 18.389,83).

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

ΧΡΗΣΗ 2004

- α) Πρόστιμο αρθ. 4 & 9 του ν. 2523/1997, ποσού 600,00 €.
- β) Πρόστιμο αρθ. 5 & 9 του ν. 2523/1997, ποσού 3.975,83 €.

ΧΡΗΣΗ 2005

Πρόστιμο αρθ. 5 & 9 του ν. 2523/1997, ποσού 18.975,83 €.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).