



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 95.63.608

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Καλλιθέα

11-3-2015

Αριθμός απόφασης: 963

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. 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».
 - γ. 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».
 - δ. 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 από 16/12/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του Τ., ΑΦΜ, κατοίκου, οδός Τ.Κ. κατά των υπ' αρ./2014 &/2014 προσβαλλόμενων Πράξεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμα ποσού € 84.485,17 & € 45.514,32 αντίστοιχα για τις διαχειριστικές περιόδους 1/1 – 31/ 12/2009 & 1/1 – 31/12/2010, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.
4. Τις με αριθ./2014 &/2014 Πράξεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης για τις διαχειριστικές περιόδους 1/1 – 31/ 12/2009 & 1/1 – 31/12/2010 αντίστοιχα, καθώς και την από 13/11/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 27/2/2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 16/12/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του Τ. 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:

Με οριστικές πράξεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης επιβλήθηκαν τα κάτωθι στον προσφεύγοντα:

- 1) Με τις με αριθμ./2014 &/2014 προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμα ποσού € 84.485,71 & € 45.514,32 αντίστοιχα για τις διαχειριστικές περιόδους 1/1 – 31/12/2009 & 1/1 – 31/12/2010 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 & 9 του ν. 2523/1997 καθώς και των άρθρων 55 παρ. 2, 62 & 66 παρ. 32 & 48 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 12, παρ. 1 & 14, 13 παρ. 2, 3 του Κ.Β.Σ.

Οι παραπάνω πράξεις αφορούν μη έκδοση Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών από το προσφεύγοντα ως δικαιούχο σχετικών αμοιβών.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω Πράξεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Ότι έγινε εκχώρηση των σχετικών εισοδημάτων του σε τρίτο πρόσωπο.
- Ότι τα σχετικά παραστατικά εξεδόθησαν από το πρόσωπο αυτό.
- Ότι σε κάθε περίπτωση κατεβλήθησαν οι σχετικοί φόροι και ως εκ τούτου το δημόσιο δεν στερήθηκε εσόδων.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 παρ. 1 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) όπως ίσχυε κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης: *‘1. 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 ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι 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 τη διάταξη του άρθρου 12 παρ. 1 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) όπως ίσχυε κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης: *‘1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επάγγελμα τός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκ δίδεται τιμολόγιο‘.*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 13 παρ. 3 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) *‘Αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών. Αποδείξεις παροχής υπηρεσιών «*

Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών η απόδειξη εκδίδεται στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 12 για το τιμολόγιο, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και τα εισιτήρια θεαμάτων ή μεταφοράς προσώπων τα οποία εισιτήρια εκδίδονται το αργότερο κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 παρ. 14, & 15 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) *‘Τιμολόγια. Εκκαθαρίσεις’ « 14.*

Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία.

... Ειδικά σε περίπτωση παροχής σε πελάτη δικαιώματος λήψης υπηρεσιών, για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, έναντι προκαθορισμένης αμοιβής, ανεξάρτητα αν αυτή αφορά συγκεκριμένο ή μη πλήθος υπηρεσιών, το τιμολόγιο εκδίδεται κατά το χρόνο που η αμοιβή είναι απαιτητή και ο πελάτης αποκτά το σχετικό δικαίωμα λήψης των υπηρεσιών και όχι αργότερα από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων.

15. ...

Κατ' εξαίρεση, όλα τα φορολογικά στοιχεία του παρόντος άρθρου, τα οποία εκδίδονται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου, επιτρέπεται να εκδίδονται μέχρι την εικοστή ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον παραδίδονται μέχρι την ημέρα αυτή, σε αυτόν που αφορούν.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 10 & 7 του Ν. 2523/1997 όπως ίσχυε κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης: '10. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφθηκε. Θεωρείται απόκρυψη της συναλλαγής και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με τη συνολική της αξία και η περίπτωση διακίνησης αγαθών χωρίς το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ.. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας της συναλλαγής επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται από την περίπτωση α' της παραγράφου 2, κατά περίπτωση. Ειδικά στις περιπτώσεις που προκύπτει το ύψος της συνολικής αποκρυβείσας αξίας, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία μιας εκάστης ξεχωριστά, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής, το οποίο σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβεί το δεκαπενταπλάσιο της ΒΑΣ.ΥΠ.1, με εξαίρεση τις περιπτώσεις που ο υπόχρεος τηρεί βιβλίο αγορών, οπότε το ανωτέρω πρόστιμο επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

Επειδή, κατά τις κρινόμενες διαχειριστικές χρήσεις η κύρια δραστηριότητα του προσφεύγοντα ήταν η παροχή υπηρεσιών ηθοποιού και για το σκοπό αυτό είχε θεωρήσει και τηρούσε μηνιαία κατάσταση εσόδων εξόδων στην αρμόδια (τότε) Δ.Ο.Υ. Κορωπίου.

Επειδή, ο προσφεύγων πραγματοποίησε διακοπή εργασιών ελεύθερου επαγγελματία (ηθοποιού), στις 6/5/2010 στην αρμόδια (τότε) Δ.Ο.Υ. Κορωπίου και κατά συνέπεια κατά το κρινόμενο διάστημα ήταν υπόχρεος σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή βάσει του από 5-5-2009 ιδιωτικού συμφωνητικού με την επιχείρηση '.....' προβλέπονταν η καταβολή συγκεκριμένων οικονομικών ανταλλαγμάτων (αμοιβών) για την παραχώρηση εκ μέρους του δικαιωμάτων χρήσης ταινιών του στη διαφημιστική της καμπάνια.

Επειδή εν συνεχεία και βάσει του παραπάνω ιδ. Συμφωνητικού ο προσφεύγων εκχώρησε την απαίτηση για την καταβολή του συνόλου των σχετικών αμοιβών (€ 130.000,00), σε τρίτο (φυσικό) πρόσωπο (εκδοχέας), επίσης ελεύθερο επαγγελματία, με αντικείμενο δραστηριότητας τις διακοσμήσεις εσωτερικών χώρων.

Επειδή η εκχώρηση της απαίτησης των αμοιβών του σε τρίτο πρόσωπο δεν αλλοιώνει, ούτε μεταβάλλει την ιδιότητα του ως τελικού δικαιούχου των σχετικών αμοιβών, οι οποίες συμφωνήθηκαν για την παροχή υπηρεσιών από αυτόν και μόνο τον προσφεύγοντα.

Επειδή με όρο του παραπάνω ιδ. Συμφωνητικού, σε περίπτωση μη καταβολής των προβλεπόμενων αμοιβών, έστω και στο τρίτο πρόσωπο (εκδοχέα), ο προσφεύγοντας και μόνο αυτός θεμελιώνει αξίωση τόσο αποζημίωσης του, όσο και καταγγελίας του συμφωνητικού αυτού, γεγονός που σε κάθε περίπτωση επιβεβαιώνει τη διαρκή σχέση του προσφεύγοντα με το λήπτη των υπηρεσιών (.....).

Επειδή δεν προκύπτει ούτε αναφέρεται σχετικά η αιτία εκχώρησης της εν λόγω αμοιβής στο τρίτο πρόσωπο, ούτε επίσης προκύπτει η οποιαδήποτε σχέση οικονομική ή οποιαδήποτε άλλη που να δικαιολογεί τέτοιου είδους εκχώρηση απαίτησης προς το εν λόγω φυσικό πρόσωπο.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. συνάγεται ότι η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου παροχής υπηρεσιών εξακολουθεί να βαρύνει τον επιτηδευματία που τις παρείχε έστω και αν εκχώρησε τη σχετική του απαίτηση σε τρίτο πρόσωπο, το δε τρίτο πρόσωπο, έστω και αν είναι επιτηδευματίας δεν δύναται να εκδώσει το τιμολόγιο ως εκδοχέας της απαίτησης διότι δεν είναι ο επιτηδευματίας που παρείχε τις υπηρεσίες (ΣτΕ 1367/2010, Δ151096581ΕΞ30-6-2014 έγγραφο της Δ/νσης βιβλίων και στοιχείων).

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 13/11/2014 έκθεσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις,

κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές πρέπει να απορριφθούν.

Κατόπιν αυτών:

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 16/12/2004 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής

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

Πρόστιμα αρθ. 5 παρ. 10 Ν. 2523/1997:

- ΧΡΗΣΗ 2009: Π.Ε.Π. /2014: 84.485,71 €
- ΧΡΗΣΗ 2010: Π.Ε.Π. /2014: 45.514,32 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).