



**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

Καλλιθέα

11-3-2015

Αριθμός απόφασης: 965

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. 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' αριθμ./2014 &/2014 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, καθώς των υπ' αριθμ./2014 &/2014 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, αναφορικά με τις διαχειριστικές περιόδους 1/1 – 31/ 12/2009 & 1/1 – 31/12/2010 αντίστοιχα, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.
4. Των υπ' αριθμ./2014 &/2014 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος διαχειριστικών περιόδων 1/1 – 31/12/2009 & 1/1 – 31/12/2010 καθώς και οι υπ' αριθμ./2014 &/2014 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης με τις οποίες επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορές φόρου εισοδήματος ποσών € 63.236,51 & € 30.297,40 αντίστοιχα, καθώς και διαφορές έκτακτης εισφοράς ποσών € 2.245,28 & € 2.833,28 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 **A2** 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, επαγόμεστε 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 διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης με τις οποίες επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορές φόρου εισοδήματος και προσαυξήσεις ποσών € 63.236,51 & € 30.297,40 αντίστοιχα καθώς και οι με αριθμ./2014 &/2014 προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορές έκτακτης εισφοράς ποσών € 2.245,28 & € 2.833,28 αντίστοιχα.

Τα παραπάνω αφορούν, τις διαχειριστικές περιόδους 1/1 – 31/ 12/2009 & 1/1 – 31/12/2010 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 48 παρ. 1 & 7, 49 παρ.1 του ν. 2238/1994, των άρθρων 1 & 2 παρ. 4 του ν. 2523/1997 καθώς και των άρθρων 28 παρ. 1 & 2, 34, 41 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Οι παραπάνω πράξεις αφορούν τη 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 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 Ν. 2238/1994 όπως ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας: *‘1. Σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης ανεξάρτητα από την ιθαγένεια του, σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο για τα εισοδήματα του που προκύπτουν στην αλλοδαπή εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα’.*

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 48 παρ. 1 & 7 του Ν. 2238/1994 ‘Άρθρο 48. Εισόδημα και απόκτηση του’, όπως ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας: *«1.Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών είναι οι αμοιβές από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος του ιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, δικολάβου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου, κοινωνικού λειτουργού και εμπειρογνώμονα.*

....

7. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέριου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες από τον ελεύθερο επαγγελματία. Όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσιών διαρκείας, χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που καθίσταται απαιτητό κάθε επί μέρους τμήμα της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Κατ’ εξαίρεση, για τους ελεύθερους επαγγελματίες που αποκτούν εισόδημα από παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, χρόνος κτήσης του εισοδήματός τους θεωρείται ο χρόνος είσπραξής του

...».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 του Ν. 2238/1994 'Άρθρο 49. 'Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα'. «1.Ως ακαθάριστο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λαμβάνεται το σύνολο των αμοιβών, που εισπράττονται από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος, όπως αυτό προκύπτει από τα επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία που τηρεί ο φορολογούμενος.
.....».

Επειδή βάσει του από 5-5-2009 ιδιωτικού συμφωνητικού με την επιχείρηση '...../2014.' 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 μεταβάλει 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 προσφεύγωντας 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 (...../2014.)..

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, από τις διατάξεις του Ν.2238/1994 (πλην της περίπτωσης του άρθρου 4 παρ. 7 του ν. 2238/1994 – εκχώρηση ανείσπρακτων ενοικίων), δεν προβλέπονταν η δυνατότητα εκχώρησης απαίτησης χωρίς αντάλλαγμα σε τρίτο πρόσωπο ώστε να μην φορολογηθεί ο εκχωρών την απαίτηση (εγγρ. της Δ/σης Φορολογίας Εισοδήματος).

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 :

A. ΧΡΗΣΗ 2009

A2α. Πράξεις Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα εισήγηση αναφορικά με την υπ' αριθμ./2014 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά φόρου	€ 30.402,17
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (109%)	€ 32.834,34
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	€ 63.236,51

A2β. Πράξεις Διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα εισήγηση αναφορικά με την υπ' αριθμ./2014 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά έκτακτης εισφοράς	€ 1.079,46
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (108%)	€ 1.165,82
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	€ 2.245,28

B. ΧΡΗΣΗ 2010**B2α. Πράξεις Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος**

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα εισήγηση αναφορικά με την υπ' αριθμ./2014 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά φόρου	€ 16.465,98
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (84%)	€ 13.831,42
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	€ 30.297,40

B2β. Πράξεις Διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα εισήγηση αναφορικά με την υπ' αριθμ./2014 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά έκτακτης εισφοράς	€ 1.591,73
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (78%)	€ 1.241,55
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	€ 2.833,28

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).