



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

Καλλιθέα 7/4/2014

Αριθμός απόφασης:684

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9563608
ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 70B' «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. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).
 - 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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ, οδόςκατά της υπ' αριθμ.αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθμ.αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Η προσφεύγουσα στρέφεται κατά της υπ' αριθμ.έγγραφης αρνητικής απάντησης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., στην απόαίτηση της προσφεύγουσας, με την οποία αιτήθηκε την επανεκκαθάριση του φόρου εισοδήματος για τα οικονομικά έτη, βάσει των απότροποποιητικών δηλώσεων, με τις οποίες μεταφέρει μέρος φορολογητέας ύλης του οικ. έτουςκαθώς και μέρος φορολογητέας ύλης του οικ. έτουςαναλυτικότερα:

α) Στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. Έτουςπου υπέβαλε την, δήλωσε ως ακαθάριστο εισόδημα από ατομική άσκηση ελευθερίου επαγγέλματος μεταξύ άλλων και το ποσό των 138.000 €, το οποίο αποτελεί την αμοιβή της προσφεύγουσας για την εκτέλεση της από, σύμβασης μεταξύ της προσφεύγουσας και της εταιρίας, για την συμμετοχή της προσφεύγουσας σε 23 επεισόδια μιας τηλεοπτικής σειράς,

β) Στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. Έτουςπου υπέβαλε την, δήλωσε ως ακαθάριστο εισόδημα από ατομική άσκηση ελευθερίου επαγγέλματος μεταξύ άλλων και το ποσό των 130.000 €, το οποίο αποτελεί την αμοιβή της προσφεύγουσας για την εκτέλεση της από, σύμβασης μεταξύ της προσφεύγουσας και της εταιρίας, για τη συμμετοχή της προσφεύγουσας σε διαφημιστική ταινία και ραδιοφωνικό διαφημιστικό.

Τηνυπέβαλε τη με αρ. πρωτ.αίτηση στη Δ.Ο.Υ., με αίτημα την επανεκκαθάριση των συνυποβαλλόμενων ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 7 του Ν. 2238/1994.

Επειδή όπως έχει γίνει δεκτό (ΣΤΕ 2941/2000 Ολομέλεια, 1074144/ΓΔ/14.8.2003), η παραπάνω διάταξη (άρθρ. 61 παρ. 4 του ν. 2238/1994) ρυθμίζει μόνο την περίπτωση ανάκλησης της δήλωσης λόγω πραγματικής πλάνης και όχι λόγω νομικής πλάνης. **Επομένως, η ανάκληση της δήλωσης λόγω νομικής πλάνης μπορεί να ασκηθεί ενώπιον της φορολογικής αρχής και μετά την πάροδο του οικείου οικονομικού έτους.**

Σύμφωνα με την ίδια ως άνω απόφαση του Σ.Τ.Ε. ο φορολογούμενος δεσμεύεται μεν καταρχήν από τη φορολογική του δήλωση, μπορεί όμως να την ανακαλέσει εν όλω ή εν μέρει αν, εκ σφάλματος νομικού ή πραγματικού, εκτός του αναγομένου σε εκτίμηση πραγμάτων, οφειλομένου δε σε πλάνη ή άλλη εύλογη αιτία, περιελήφθη στη δήλωση φορολογητέα ύλη ανύπαρκτη ή υπερβαίνουσα την πραγματική ή μη υποκείμενη σε φόρο. Ο ανακαλών δε τη δήλωσή του φορολογούμενος οφείλει να αποδείξει την πλάνη του (βλ. ΣΤΕ 1942/1995, 1649/1993, 2205/1989, 1388/1989, 3777/1987, 1314/1985, 629/1985, 1075/1978, 3599/1976, 2963/1976, 317/1976). Η απόδειξη όμως ότι το σφάλμα οφείλεται σε μια από τις αιτίες αυτές επιβάλλεται στο φορολογούμενο μόνον όταν η διαπίστωση της αιτίας που επικαλείται προϋποθέτει έρευνα πραγματικών περιστατικών, όχι συνεπώς και στην περίπτωση πλάνης περί το δίκαιο, η οποία δεν χρειάζεται απόδειξη από την άποψη αυτή (βλ. ΣΤΕ 1942/1995, 1649/1993, 2805/1989, 1398/1989, 3777/1987, 1314/1985 κ.ά.), ήτοι δεν εξετάζεται αν η διάταξη, που φέρεται ότι προκάλεσε την προβαλλόμενη πλάνη, είναι ή όχι ασαφής (ΣΤΕ 1314/1985).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 48 § 7 του Ν. 2238/1994 «Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες από τον ελεύθερο επαγγελματία. Όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσιών διάρκειας, 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.

Ειδικά, για συγγραφείς, μουσουργούς και **καλλιτέχνες ζωγράφους ή γλύπτες ή χαράκτες**, το εισόδημα που αποκτούν κάθε χρόνο από τα έργα της πνευματικής τους παραγωγής κατανέμεται σε ίσα μέρη για να φορολογηθεί στο έτος της κτήσης του και στα τρία επόμενα έτη. Το ίδιο εφαρμόζεται και στην περίπτωση που προκύπτει ζημία.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 49 § 3 του Ν. 2238/1994 «Εξαιρετικώς, το ακαθάριστο εισόδημα από το έργο της πνευματικής παραγωγής των συγγραφέων, των μουσουργών και των καλλιτεχνών ζωγράφων ή γλυπτών ή χαρακτών κατανέμεται ισομερώς στο πρώτο έτος αποκτήσεως του εισοδήματος από αυτό το έργο και τα αμέσως επόμενα τρία (3) έτη, εκτός αν ο υπόχρεος επιθυμεί να φορολογηθεί, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 1 του παρόντος. Αυτά εφαρμόζονται, επίσης, προκειμένου για τις κάθε είδους επαγγελματικές δαπάνες, οι οποίες επιβαρύνουν το κόστος του έργου των πιο πάνω προσώπων, ανεξάρτητα από το χρόνο που πραγματοποιήθηκαν, εκτός αν ο υπόχρεος επιθυμεί να φορολογηθεί, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 2.»

Επειδή η προσφεύγουσα, σύναψε σύμβαση με την εταιρία, με αντικείμενο την συμμετοχή της σε 23 επεισόδια μιας τηλεοπτικής σειράς και οι υπηρεσίες τις οποίες παρείχε και το εισόδημα που απέκτησε από την ανωτέρω εταιρεία δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθ. 48 § 7 του Ν. 2238/1994 καθόσον δεν παρείχε υπηρεσίες συγγραφέα, μουσουργού, καλλιτέχνη ζωγράφου ή γλύπτη ή χαράκτη, αλλά σύμφωνα με το από ιδιωτικό συμφωνητικό και στον όρο 8 αυτού, αναφέρεται ότι: «Ρητά συμφωνείται και γίνεται από τούδε από κοινού δεκτό, ότι η παροχή υπηρεσιών της **ΗΘΟΠΟΙΟΥ**, ως ορίζεται στο παρόν, έχουν την έννοια της μισθώσεως έργου, στην οποία μορφή σχέσεως και μόνον αμφοτέρω τα μέρη ελευθέρως αποβλέπουν.. Η δε **ΗΘΟΠΟΙΟΣ** σε καμία περίπτωση δεν τελεί υπό οποιασδήποτε μορφής εργασιακή εξάρτηση από τον ΠΑΡΑΓΩΓΟ ή τον τηλεοπτικό σταθμό.».

Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι αγνοούσε τη διάταξη του άρθρου 48 § 7 του Ν. 2238/1994 κρίνεται ως αβάσιμος.

Επειδή όπως έχει γίνει δεκτό από το με αρ. 1034794/626/α0012/15-4-1999 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών « Οι αμοιβές που αποκτά κάποιος από την προσφορά υπηρεσιών διάθεσης χρόνου στα ηλεκτρονικά μέσα ενημέρωσης για παρουσίαση διαφημίσεων και ειδικότερα τη διάθεση της φωνής του σε διαφημιστική εταιρία για διαφήμιση διαφόρων προϊόντων ή και φωνητική συμμετοχή σε τηλεοπτικές εκπομπές, χωρίς να συνδέεται με τον εργοδότη του με σχέση παροχής εξαρτημένης υπηρεσίας δεδομένου ότι ως επάγγελμα δεν κατονομάζεται στο

άρθρο 48 § 1, του Κ.Φ.Ε. Το εισόδημα από την ελευθέρια άσκηση αυτού του επαγγέλματος λογίζεται ως εισόδημα από ελεύθεριο επάγγελμα του άρθρου 48 § 3 του Κ.Φ.Ε.»

Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι η σύμβαση έργου μεταξύ της προσφεύγουσας και της εταιρίας, για τη συμμετοχή της προσφεύγουσας σε διαφημιστική ταινία και ραδιοφωνικό διαφημιστικό, αποτελεί εισόδημα του άρθρου 48 § 7 Ν. 2238/1994, κρίνεται ως αβάσιμος.

Επειδή η με αρ. πρωτ.....έγγραφο απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., είναι πλήρως αιτιολογημένη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής κατά της με αρ. πρωτ.....έγγραφης απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της προσφεύγουσας, με ΑΦΜ

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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).