



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 536

Fax : 213 1604 567

Καλλιθέα,

23.02.2018

Αριθμός απόφασης: 1517

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16.01.2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. πρωτ. 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».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 26-10-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., Οικονομολογου (Δραστηριότητες παροχής Επιχειρηματικών Συμβουλών και άλλων Συμβουλών Διαχείρισης) κατοίκου Τ.Κ.16451, κατά της με **αρ. ειδοποίησης** αρ. χρηματικού καταλόγου, αρ. δηλώσης /2017, **Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016**, με ημερομηνία έκδοσης 17-10-2017 της ΑΑΔΕ (Δ.Ο.Υ.ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ) με τελικό χρεωστικό ποσόν 1663,12 ευρώ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία 26-10-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του, με Α.Φ.Μ. 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:

Ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2016, με την με αρ.δηλ. /28/06/2016 Δ.Ο.Υ. ΑΓ. Δημητρίου έκανε έναρξη εργασιών και με την αρ.δηλ. /26/10/2016 Δ.Ο.Υ. ΑΓ. Δημητρίου έκανε διακοπή εργασιών όπως προκύπτει από το ηλεκτρονικό αρχείο (TAXIS-Μητρώο) και άσκησε το επάγγελμα του οικονομολόγου (Δραστηριότητες Παροχής Επιχειρηματικών Συμβούλων και Άλλων Συμβούλων Διαχείρισης).

Ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά με επιφύλαξη, την με ημερομηνία υποβολής 30-06-2017 και αριθμό καταχώρησης δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2016 εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1/2016 έως 31/12/2016, με την οποία πλην άλλων δηλώθηκαν ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα (κωδ 425) ποσόν 13.400,00 ευρώ, καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα (κωδ.401) ποσόν 10.833,35 ευρώ και ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες (κωδ.403) ποσόν 8.171,62 ευρώ ήτοι **συνολικό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα ποσόν 19.004,97 ευρώ.**

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να τροποποιηθεί, να ακυρωθεί ολικά η Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου και να επανακαθαριστεί η Φορολογική δήλωση του για το φορολογικό έτος 2016, βάσει των διατάξεων της περ. στ παρ.2 του άρθρου 12 ΚΦΕ, καθότι κατέβαλα μεγίστη προσπάθεια, ως προς την εξόφληση στο έπακρο των Φορολογικών – Ασφαλιστικών μου Υποχρεώσεων, κατά την περίοδο της επιχειρηματικής δραστηριοποίησης μου(2^{ος}/2015-8^{ης}/2015,6^{ος}/2016-10^{ος}/2016) υπό το καθεστώς μισθωτής εργασίας(περ.στ.,παρ.2 του άρθρου 12 ΚΦΕ,Ν.4172/2013), **προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:**

Στην προσπάθεια υποβολής της φορολογικής μου δήλωσης για το έτος 2016 όντες προσυμπληρωμένοι οι κωδικοί 307(από το Ε3) και 403 (από εφάπαξ και μοναδική καταβολή εκ) αντιμετώπισα πρόβλημα κατά την υποβολή της και συγκεκριμένα μου εμφανίστηκε μήνυμα ως εξής: «Έχει συμπληρωθεί ο κωδ (019) με ένδειξη επιτηδευματία που φορολογείται με τις διατάξεις της παρ.2 άρθρου 12 ΚΦΕ και δεν μπορεί ταυτόχρονα να συμπληρωθεί εισόδημα από μισθωτή εργασία, επιχειρηματική δραστηριότητα και αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. Σας επισημαίνω ότι κατά το έτος 2016 άσκησα την επαγγελματική μου Δραστηριότητα και απέκτησα Εισόδημα μόνο από ένα (1) εργοδότη. Ως προς την τεκμηρίωση αυτού επισυνάπτονται: **1**

Κατάσταση συμφωνητικών από το TAXISNET, 2 Σώματα συμβάσεων ανάθεσης έργου, 3.αντιγραφα βεβαιώσεων αποδοχών, 4.Υποβεβλημένη δήλωση εισοδήματος Ε1, 5.Υποβεβλημένο Ε3, 6.Πολ.1047/12.02.2015 και Πολ.1120/2014,7.Εκκαθαριστικό Σημειωμα, 8.Πρωτοκολλημένη επιστολή στη Δ.Ο.Υ.

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 20 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:

« Άρθρο 20 Δήλωση με επιφύλαξη

1.Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12, του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι:

Άρθρο 12 Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις

1.Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

2. Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες:

- α) στο πλαίσιο σύμβασης εργασίας, σύμφωνα με το εργατικό δίκαιο,
- β) βάσει σύμβασης, προφορικής ή έγγραφης, με την οποία το φυσικό πρόσωπο αποκτά σχέση εξαρτημένης εργασίας με άλλο πρόσωπο, το οποίο έχει το δικαίωμα να ορίζει και να ελέγχει τον τρόπο, το χρόνο και τον τόπο εκτέλεσης των υπηρεσιών,
- γ) οι οποίες ρυθμίζονται από τη νομοθεσία περί μισθολογίου και ειδικών μισθολογίων των υπαλλήλων και λειτουργών του Δημοσίου,
- δ) ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας,
- ε) ως δικηγόρος έναντι πάγιας αντιμισθίας για την παροχή νομικών υπηρεσιών,

στ) βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, με φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή, εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτόν, ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες «και εφόσον δεν έχει την εμπορική ιδιότητα, ούτε διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που είναι διαφορετική από την κατοικία του».

Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α' έως ε' του παρόντος άρθρου.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1047/2015: ΚΦΕ-Περί κατηγοριών εισοδημάτων βάσει α.12 Ν.4172/13 ορίζεται ότι:

«5. Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της περίπτωσης στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 όπως αυτές ισχύουν, ορίζεται, ότι για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, με φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή, εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτόν, ποσοστό 75% του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες και εφόσον δεν έχει την εμπορική ιδιότητα, ούτε διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που είναι διαφορετική από την κατοικία του. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α' έως ε' του παρόντος άρθρου.

Όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, μεταξύ των προϋποθέσεων που πρέπει να συντρέχουν ούτως ώστε, φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων από τις κείμενες διατάξεις, για να ενταχθούν στην ανωτέρω διάταξη και να φορολογηθούν με την κλίμακα του εισοδήματος από μισθωτή εργασία, πρέπει η επαγγελματική τους εγκατάσταση να είναι ίδια με την κατοικία τους. Η υπαγωγή στην ανωτέρω διάταξη καλύπτει και τις περιπτώσεις φιλοξενουμένων στους οποίους έχει παραχωρηθεί μέρος του ακινήτου για την άσκηση της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας, για την οποία προκύπτει τεκμαρτό μίσθωμα για τον παραχωρητή.

.....

7.Τέλος, στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α' έως ε' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 και παράλληλα αποκτά εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας για την οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις που αναφέρονται στην περίπτωση στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ίδιου νόμου, φορολογείται για το μεν εισόδημα από μισθωτή εργασία των περ.α' έως ε' της παρ.2 του άρθρου 12 με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 15 του ν.4172/2013, ενώ για το εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας της περ.στ' της παρ.2 του άρθρου 12 με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 29 του νόμου αυτού.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1109/2017: ΚΦΕ-Χαρακτηρισμός εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες ορίζεται ότι:

«1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013, ως εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνεται και αυτό που προκύπτει βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, με φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή, εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτόν, ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες και εφόσον δεν έχει την εμπορική ιδιότητα, ούτε διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που είναι διαφορετική από την κατοικία του.

2. Από την γραμματική διατύπωση των ως άνω διατάξεων δεν προκύπτει ότι οι αντισυμβαλλόμενοι που ορίζει η περ. στ' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 (φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία) πρέπει να ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και συνεπώς, οι διατάξεις αυτές έχουν εφαρμογή και στην περίπτωση που οι αντισυμβαλλόμενοι δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ιδιώτες).»

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 4174/2013 (Α' 170) όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 12&1 του Ν.4474/2017(Α'80) και ισχύουν σύμφωνα με το άρθρο 36 του ιδίου νόμου από 07/06/2017 ορίζεται ότι:«1 [.....] 2.Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν.[...]»

Επειδή, όπως προκύπτει από το ηλεκτρονικό αρχείο (TAXIS-Μητρώο) της υπηρεσίας μας ο προσφεύγων δηλώνει διεύθυνση κατοικίας οδός Τ.Κ. 16451 Ν. Αττικής και διεύθυνση άσκησης δραστηριότητας οδός ΤΚ 17234 Ν. Αττικής και επειδή ο προσφεύγων στη υπεύθυνη δήλωση του Άρθρου 8 Ν.1599/1986 που κατέθεσε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δηλώνει και πάλι την ίδια διεύθυνση κατοικίας με αυτή που προκύπτει και από το ηλεκτρονικό αρχείο (TAXIS-Μητρώο), διεύθυνση κατοικίας οδός Τ.Κ. 16451 Ν. Αττικής, κατά συνέπεια διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που είναι διαφορετική από την κατοικία του και ως εκ τούτου δεν έχει εφαρμογή η περίπτωση στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.)

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 26-10-2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ. **την επικύρωση** της της με **αρ. ειδοποίησης** αρ. χρηματικού καταλόγου, αρ. δήλωσης /2017, **Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016**, με ημερομηνία έκδοσης 17-10-2017 της ΑΑΔΕ (Δ.Ο.Υ.ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ), με τελικό χρεωστικό ποσόν 1.663,12 ευρώ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων με βάση την παρούσα απόφαση:

Πράξη Διοκ.Προσδ. ΑΧΚ/2017 Αρ.Ειδ. Φορολ.Έτος 2016 Συνολικό ποσόν 1.663,12 €.

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της

Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ

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 (άρθ. 126 ν. 2717/99).