



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604540

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 16.03.2018

Αριθμός απόφασης: 1737

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 1036990 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 17.11.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου Αθηνών, οδός, κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης επί της με αριθ. πρωτ. /26.07.2017 επιφυλάξεώς του επί της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 καθώς και κατά της από 26.07.2017 Πράξεως Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε., που εκδόθηκε την 26.07.2017 καθώς και την με αριθ. πρωτ. /26.07.2017 αίτησης με επιφύλαξη ως προς την εν λόγω πράξη, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 17.11.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς 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:

Με την με αριθ. ειδοποίησηςΠράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε., που εκδόθηκε την 26.07.2017, δυνάμει της με αριθ.υποβληθείσας από τον προσφεύγοντα, κοινής με τη σύζυγό του, εμπρόθεσμης αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, προέκυψε συνολικό ποσό πληρωμής 40.876,48 ευρώ.

Κατόπιν έκδοσης της ανωτέρω πράξης ο προσφεύγων κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. ΙΒ΄ Αθηνών, ως αρμόδια για την φορολογία εισοδήματός του, την με αριθ. πρωτ./26.07.2017 αίτηση με επιφύλαξη ως προς τον Διοικητικό Προσδιορισμό Φόρου Δήλωσης Φορολογικού Έτους 2016 και ειδικότερα επιφυλάχθηκε λόγω μη αντιμετώπισής του ως «πλάσμα μισθωτού» με βάση τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 2 περ. στ΄ του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.). Κατόπιν παρέλευσης απράκτου τριμήνου από την υποβολή της εν λόγω αίτησης, αυτή απορρίφθηκε σιωπηρά και ως εκ τούτου ο προσφεύγων κατέθεσε την παρούσα προσφυγή.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως την μεταρρύθμιση επί τα βελτίω των προσβαλλόμενων πράξεων, την νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 καθώς και την έντοκη επιστροφή κάθε ποσού που κατέβαλλε ή θα καταβάλλει δυνάμει των εν λόγω πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Το φορολογικό έτος 2016, καίτοι ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα, παρείχε τις υπηρεσίες του, δυνάμει σχετικής έγγραφης συμβάσεως, μόνο προς ένα πρόσωπο, χωρίς να φέρει την εμπορική ιδιότητα και διατηρώντας ως μόνη επαγγελματική του εγκατάσταση την οικία του. Ωστόσο, το ηλεκτρονικό σύστημα δεν του επέτρεπε την υποβολή της δήλωσής του κατά τρόπο ώστε να οδηγήσει στη φορολόγηση του αποκτηθέντος κατά τον ανωτέρω τρόπο εισοδήματός του ως εισοδήματος από μισθωτή εργασία, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 12§2 περ. στ΄ του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), τις προϋποθέσεις του οποίου εξεπλήρωνε στο ακέραιο.
- Σύμφωνα με την στενή – γραμματική ερμηνεία των φορολογικών διατάξεων, η οποία συνάγεται ευθέως από το Σύνταγμα, τόσο στην διάταξη του άρθρου 12§2 περ. στ΄ του ν.4172/2013 όσο και στην ερμηνευτική εγκύκλιο διαταγή ΠΟΛ 1047/2015 της Γ.Γ.Δ.Ε., δεν γίνεται ουδεμία διάκριση, ούτε εισάγεται εξαίρεση σχετικά με την παροχή υπηρεσιών σε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα.

- Η με αριθ. ΔΕΑΦΑ 1054130 ΕΞ 2016/7.04.2016 ατομική λύση της Γ.Γ.Δ.Ε. δόθηκε κατόπιν ερωτήματος φορολογουμένου, υπό συγκεκριμένα πραγματικά περιστατικά, τα οποία δεν ταυτίζονται αναγκάως με την υπό κρίση περίπτωση, δεν πρόκειται για ερμηνευτική εγκύκλιο για να έχει ευρύτερη εφαρμογή, αλλά για μια εξατομικευμένη και μεμονωμένη απάντηση με περιορισμένη δεσμευτικότητα.
- Ουδόλως απαντάται στο κανονιστικό περιεχόμενο των κρίσιμων διατάξεων του άρθρου 12§2 περ. στ' του ν.4172/2013, ως προϋπόθεση εφαρμογής τους, η υπαγωγή του οικείου εισοδήματος σε παρακράτηση φόρου από τον φορέα καταβολής του.
- Η φορολόγηση του εισοδήματός του ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 29 του Κ.Φ.Ε., καίτοι πληρούνται στο ακέραιο οι προϋποθέσεις του άρθρου 12§2 του Κ.Φ.Ε., με μόνο στοιχείο διαφοροποιήσεώς του έναντι των υπαγόμενων στις τελευταίες αυτές διατάξεις το γεγονός ότι παρείχε τις υπηρεσίες του σε αλλοδαπή νομική οντότητα, συνιστά πρόδηλη παραβίαση της αρχής της ίσης μεταχειρίσεως και αντιβαίνει στην συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της ισότητας. Παράλληλα επέρχεται παραβίαση και του κοινοτικού δικαίου και συγκεκριμένα των κοινοτικών αρχών περί ελεύθερης διακίνησης προσώπων και ελεύθερης παροχής υπηρεσιών, διότι επιφυλάσσεται δυσμενέστερη μεταχείριση σε πρόσωπο απασχολούμενο από φορέα εγκατεστημένο σε άλλο κράτος – μέλος της Ε.Ε.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: *«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».*

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 12 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.4172/2013), σχετικά με 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.

Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορούν να προβλέπονται περαιτέρω προϋποθέσεις και να καθορίζονται όλες οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή αυτής της περίπτωσης».

Επειδή, σύμφωνα με την αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦΑ 1054130 ΕΞ 2016/ 4.4.2016 απάντηση της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Γ.Γ.Δ.Ε., με αφορμή σχετικό ερώτημα αναφορικά με υπαγωγή φορολογουμένου στις διατάξεις της περ. στ΄ της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4172/13 όταν ο βασικός εργοδότης είναι στην αλλοδαπή και στερείται ελληνικού Α.Φ.Μ.:

«Σε απάντηση του ανωτέρω σχετικού ερωτήματός σας περί υπαγωγής φορολογουμένου στις διατάξεις της περ.στ΄ της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013, όταν ο βασικός εργοδότης είναι στην αλλοδαπή και στερείται ελληνικού Α.Φ.Μ., σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Στην περίπτωση εισοδήματος που προκύπτει βάσει σύμβασης με εργοδότη -επιχείρηση με φορολογική κατοικία –μόνιμη εγκατάσταση στην αλλοδαπή, δεν προκύπτει υποχρέωση παρακράτησης φόρου κατά την καταβολή αμοιβών ούτε και αποστολής αρχείου βεβαιώσεων (ΠΟΛ.1051/19.2.2015), ανεξάρτητα εάν η παροχή των υπηρεσιών γίνεται στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 59 του ν.4172/2013 ορίζονται τα υπόχρεα σε παρακράτηση φόρου στην πηγή πρόσωπα, στα οποία δεν συμπεριλαμβάνονται επιχειρήσεις με έδρα στην αλλοδαπή.

3. Επομένως, το εισόδημα που προέρχεται βάσει σύμβασης με εργοδότη –επιχείρηση με έδρα στην αλλοδαπή, παρά το γεγονός ότι είναι εισόδημα ημεδαπής, δεν υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 12 του ν.4172/2013.

4. Κατόπιν των ανωτέρω, η φορολόγηση που προβλέπεται με τις διατάξεις της περ.στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013 αφορά μόνον εισόδημα ημεδαπής που αποκτάται βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου με φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα.».

Επειδή, περαιτέρω, με την αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦΑ 1101713 ΕΞ 2016/ 4.7.2016 απάντηση της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Γ.Γ.Δ.Ε., με αφορμή ερώτημα σχετικό με εισόδημα από μισθωτή εργασία – εισόδημα που προέρχεται βάσει σύμβασης με εργοδότη – επιχείρηση με έδρα αλλοδαπή, επισημαίνονται τα ακόλουθα:

«Σε απάντηση του ανωτέρω σχετικού ερωτήματός σας περί υπαγωγής φορολογουμένου στις διατάξεις της περ.στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013, όταν ο ένας από τους δύο εργοδότες είναι στην αλλοδαπή και στερείται ελληνικού Α.Φ.Μ., σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του α'εδαφ. του άρθρου 61 του ν.4172/2013, κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, οι φορείς γενικής κυβέρνησης ή κάθε φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, αλλά δραστηριοποιείται μέσω μόνιμης εγκατάστασης στη Ελλάδα και προβαίνει σε πληρωμές σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο άρθρο 62, καθώς και οι συμβολαιογράφοι για τις συναλλαγές της περ. στ' του άρθρου 62 υποχρεούνται σε παρακράτηση φόρου όπως ορίζεται στο άρθρο 64.

2. Επομένως οι διατάξεις των άρθρων 62 και 64 του ν.4172/2013, με τις οποίες ορίζονται οι πληρωμές οι υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου και οι συντελεστές παρακράτησης φόρου αντίστοιχα, αφορούν τα υπόχρεα σε παρακράτηση πρόσωπα του άρθρου 61 του ίδιου νόμου, όπως προαναφέρθηκαν στην παρ.1 του παρόντος.

3. Εξάλλου στο κεφάλαιο VII της ΠΟΛ.1072/31.3.2015 διευκρινίζεται, μεταξύ άλλων, ότι με τις διατάξεις της περ.στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι στην κατηγορία εισοδήματος από μισθωτή εργασία εντάσσεται και η απόκτηση εισοδήματος από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι προϋποθέσεις που αναφέρονται στις ίδιες ως άνω διατάξεις και ότι, ενόψει των ανωτέρω, οι προϋποθέσεις αυτές δεν αλλάζουν την κατηγορία-πηγή προέλευσης του εισοδήματος και απλώς κρίνουν την κλίμακα (από μισθωτή εργασία ή από επιχειρηματική δραστηριότητα) σύμφωνα με την οποία θα φορολογηθεί το εκάστοτε εισόδημα κατά την εκκαθάριση των φορολογικών δηλώσεων. Συνεπώς, για την παρακράτηση στα εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα, ακόμα και αν για αυτά τα εισοδήματα κριθεί ότι φορολογούνται με την κλίμακα των εισοδημάτων από μισθωτή εργασία, εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι σχετικές διατάξεις των άρθρων 62 και 64 του ν.4172/2013 και οι οδηγίες που δόθηκαν με την ΠΟΛ.1120/25.4.2014.

4. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι το εισόδημα που προέρχεται βάσει σύμβασης με εργοδότη – επιχείρηση με έδρα στην αλλοδαπή, είτε πρόκειται για το μοναδικό εργοδότη, είτε για έναν από τους εργοδότες που προβλέπονται στην περ.στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013, παρά το

γεγονός ότι είναι εισόδημα ημεδαπής, δεν υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 12 του ν.4172/2013. Η ευνοϊκότερη φορολόγηση που προβλέπεται με τις εν λόγω διατάξεις αφορά μόνον εισόδημα ημεδαπής που αποκτάται βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου με φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα ή που δραστηριοποιούνται μέσω μόνιμης εγκατάστασης στη Ελλάδα.»

Συνεπώς κατόπιν των ανωτέρω οδηγιών – διευκρινίσεων που είχαν δοθεί από τη Διοίκηση σχετικά με το υπό κρίση ζήτημα ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών απέρριψε σιωπηρά την με αριθ. πρωτ. 13929/26.07.2017 αίτηση με επιφύλαξη του προσφεύγοντος.

Επειδή όμως εν τω μεταξύ εκδόθηκε η ΠΟΛ. 1029/15.02.2018 Εγκύκλιος του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, με θέμα: «Εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης στ΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 στις περιπτώσεις που τα αντισυμβαλλόμενα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν τις παρεχόμενες υπηρεσίες, έχουν φορολογική κατοικία ή μόνιμη εγκατάσταση στην αλλοδαπή», σύμφωνα με την οποία:

«Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της περίπτωσης στ΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι για τους σκοπούς του ΚΦΕ, 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 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. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορούν να προβλέπονται περαιτέρω προϋποθέσεις και να καθορίζονται όλες οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή αυτής της περίπτωσης.

2. Με την ΠΟΛ.1109/2017 εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι από τη γραμματική διατύπωση των ως άνω διατάξεων δεν προκύπτει ότι οι αντισυμβαλλόμενοι που ορίζει η περίπτωση στ΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 (φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία κ.λ.π.) πρέπει να ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και συνεπώς, οι διατάξεις αυτές έχουν εφαρμογή και στην περίπτωση που οι αντισυμβαλλόμενοι δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ιδιώτες).

3. Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι με τις διατάξεις της περ. στ΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 δεν επιβάλλονται περιορισμοί ως προς την έδρα των φυσικών ή νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες, οι διατάξεις αυτές έχουν εφαρμογή και στην περίπτωση που τα ως άνω αντισυμβαλλόμενα πρόσωπα ή οντότητες έχουν φορολογική κατοικία ή μόνιμη εγκατάσταση στην αλλοδαπή.»

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμευόμενη από την αρχή της νομιμότητας υποχρεούται σε εφαρμογή της νεότερης εκδοθείσας ΠΟΛ 1029/2018, σύμφωνα με την οποία οι διατάξεις της περ. στ' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 έχουν εφαρμογή και στην περίπτωση που τα αντισυμβαλλόμενα πρόσωπα ή οντότητες έχουν φορολογική κατοικία ή μόνιμη εγκατάσταση στην αλλοδαπή, όπως εν προκειμένω, συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος γίνονται αποδεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 17.11.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής **του**, **με Α.Φ.Μ.**, κατοίκου Αθηνών, οδός και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. για το φορολογικό έτος 2016, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

ΚΑΜΠΟΣΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

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.