



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, **08/12/2017**

Αριθμός απόφασης: **6213**

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 Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

2. Την ΠΟΛ. 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 10.07.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», ΑΦΜ «.....», Δ.Ο.Υ. Αχαρνών Αττικής, κατοίκου Αχαρνών Αττικής, οδός «.....», κατά της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2016 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) «.....»/13.6.2017 και αριθμό ειδοποίησης «.....»/13.6.2017, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), της οποίας ζητείται η μερική ή ολική ακύρωση ή η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς Αττικής.

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

Επί της από 10.07.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΑΦΜ «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2016 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) «.....»/13.6.2017 και αριθμό ειδοποίησης «.....»/13.6.2017 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕφπ ποσού 2.828,69 €, πλέον προκαταβολής ΦΕφπ επόμενου έτους ποσού 3.944,93 €, πλέον συμβεβαιούμενων ποσών συνολικού ποσού 180,46 €, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 508,09 €, ήτοι συνολικό ποσό 7.462,17 €.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ζητά τη μερική ή ολική ακύρωση ή την τροποποίηση της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ «.....»/13.6.2017 και αριθμό ειδοποίησης «.....»/13.6.2017, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους παρακάτω λόγους:

1.) Παράβαση ουσιαστικής διάταξης νόμου, κατ' εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 12 του ν. 4172/2013.

2.) Νομική πλημμέλεια ένεκα παραβίασης των αρχών της καθολικότητας του φόρου και της φορολογικής ισότητας (άρθρο 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος).

3.) Εσφαλμένη εφαρμογή ουσιαστικής διάταξης νόμου σχετικά με την επιβολή της υποχρέωσης προκαταβολής φόρου – Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου.

Ως προς το παραδεκτό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 20 παρ. 1 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά το χρόνο κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της προσαλλόμενης πράξης: *«Καθένας έχει δικαίωμα στην παροχή έννομης προστασίας από τα δικαστήρια και μπορεί να αναπτύξει σ' αυτά τις απόψεις του για τα δικαιώματα ή συμφέροντά του, όπως νόμος ορίζει.»*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 69 παρ. 1 εδ. α' ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά το χρόνο υποβολής από τον προσφεύγοντα της υπ' αριθμ. καταχώρησης «.....»/13.6.2017 δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016: *«Με βάση τη δήλωση που υποβάλλει ο φορολογούμενος και τους λοιπούς τίτλους βεβαίωσης που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας βεβαιώνεται ποσό ίσο με το εκατό τοις εκατό (100%) του φόρου που*

προκύπτει από επιχειρηματική δραστηριότητα για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70 παρ. 1 και 2 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο υποβολής από τον προσφεύγοντα της υπ' αριθμ. καταχώρησης «.....»/13.6.2017 δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016: «1. Σε περίπτωση που τυχόν μειωθεί το εισόδημα άνω του είκοσι πέντε τοις εκατό (25%), ο φορολογούμενος μπορεί να ζητήσει με αίτησή του τη μείωση του φόρου που βεβαιώθηκε κατά τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου. Η αίτηση υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μήνα Σεπτεμβρίου του φορολογικού έτους στο οποίο έγινε η βεβαίωση και αφορά στα ποσά του φόρου για τις δόσεις που δεν έγιναν ληξιπρόθεσμες κατά το χρόνο της υποβολής της αίτησης. Κατά την εκτίμηση της μείωσης του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα λαμβάνονται ενδεικτικά υπόψη: α) Το ποσό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης στο τρέχον φορολογικό έτος, συγκρινόμενο με τα ακαθάριστα έσοδα της αντίστοιχης περιόδου του προηγούμενου φορολογικού έτους. β) Το ποσοστό των δαπανών και εξόδων διαχείρισης επί των ακαθάριστων εσόδων του τρέχοντος φορολογικού έτους σε σύγκριση με το αντίστοιχο ποσοστό του προηγούμενου φορολογικού έτους. γ) Οι ουσιώδεις μεταβολές που τυχόν επήλθαν στους παράγοντες διαμόρφωσης του μικτού κέρδους της επιχείρησης κατά το τρέχον φορολογικό έτος σε σχέση με το προηγούμενο. δ) Κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο πιθανολογείται μείωση του κέρδους του τρέχοντος φορολογικού έτους. 2. Η Φορολογική Διοίκηση προβαίνει στην επαλήθευση της αίτησης που υποβλήθηκε και υποχρεούται, μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από την υποβολή της, να ανακοινώνει στον φορολογούμενο τα αποτελέσματα του ελέγχου. Αν διαπιστώσει ότι το εισόδημα μειώθηκε πραγματικά κατά το ποσοστό της προηγούμενης παραγράφου, η Φορολογική Διοίκηση προβαίνει στην έκπτωση ανάλογου, με τη μείωση που επήλθε, ποσού φόρου από τις επόμενες δόσεις που οφείλονται.»

Επειδή, όπως προκύπτει από το φυσικό φάκελο της υπόθεσης και από τα ηλεκτρονικά δεδομένα που τηρούνται στα πληροφοριακά συστήματα της ΑΑΔΕ, εκτυπώσεις των οποίων (δεδομένων) βρίσκονται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδη στοιχεία του, ο προσφεύγων υπέβαλε στις 22.6.2017 την υπ' αριθμ. καταχώρησης «.....»/22.6.2017 τροποποιητική δήλωση ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ «.....»/22.6.2017 και αριθμό ειδοποίησης «.....»/12.9.2017. Από αυτό συνάγεται ότι, μολονότι κατά την ημερομηνία άσκησης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής (10.7.2017) η μοναδική πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 της Φορολογικής Διοίκησης που υφίστατο ήταν η με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσβαλλόμενη (με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ «.....»/13.6.2017 και αριθμό ειδοποίησης «.....»/13.6.2017) και συνεπώς μόνο κατ' αυτής μπορούσε να στραφεί ο προσφεύγων (είναι δε κατά τούτο αδιάφορο το γεγονός ότι κατά την ημερομηνία αυτή (άσκησης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής (10.7.2017)) είχε ήδη υποβάλει την ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης «.....»/22.6.2017 τροποποιητική δήλωσή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016), κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (08.12.2017) δεν υφίσταται η προσβαλλόμενη πράξη, αφού μετά την υποβολή της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης

«.....»/22.6.2017 τροποποιητικής δήλωσης ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 και την εκκαθάρισή της η μοναδική υφιστάμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 της Φορολογικής Διοίκησης είναι η προαναφερθείσα με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ «.....»/22.6.2017 και αριθμό ειδοποίησης «.....»/12.9.2017, για το λόγο δε αυτό η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή θα έπρεπε να απορριφθεί ως απαράδεκτη και συγκεκριμένα ως ασκηθείσα κατά ανύπαρκτης πράξης. **Επειδή όμως α)** με την υποβολή της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης «.....»/22.6.2017 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 ο προσφεύγων τροποποίησε την αρχική του υπ' αριθμ. καταχώρησης «.....»/13.6.2017 δήλωση ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 **μόνο κατά το μέρος που** με την αρχική δήλωσή του ΦΕφπ δεν είχε δηλώσει κανένα ποσό στον κωδικό 655 της δήλωσης (ποσό μείωσης προκαταβλητέου φόρου (παρ. 1 άρθρ. 70 Κ.Φ.Ε.)), ενώ με την ως άνω τροποποιητική δήλωσή του ΦΕφπ δήλωσε στον εν λόγω κωδικό το ποσό των 3.944,93 € (το οποίο αντιστοιχεί στο προαναφερθέν ποσό προκαταβολής ΦΕφπ επόμενου έτους που του είχε επιβληθεί (βεβαιωθεί) με την προσβαλλόμενη πράξη), αφού, όπως προκύπτει από το προσκομιζόμενο φωτοαντίγραφο της από 11.1.2017 βεβαίωσης διακοπής εργασιών φυσικού προσώπου επιτηδευματία, ο προσφεύγων διέκοψε την επαγγελματική-επιχειρηματική του δραστηριότητα στις 31.12.2016 και συνεπώς ενέπιπτε στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 70 παρ. 1 ν. 4172/2013, **κατά τα λοιπά δε** δεν επέφερε καμία αλλαγή στην αρχική του δήλωση ΦΕφπ, γεγονός που σημαίνει ότι **παρέμειναν και παραμένουν τα τεθέντα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ουσιαστικά νομικά ζητήματα και δεν επηρεάστηκε, επί της ουσίας, ούτε το διατυπωθέν με αυτήν αίτημά του ούτε και οι προβαλλόμενοι με αυτήν ουσιαστικοί λόγοι**, για τους οποίους στρέφεται κατά της προσβαλλόμενης πράξης και με τους οποίους υποστηρίζει το αίτημά του, **και επιπλέον β)** από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και από τα πληροφοριακά συστήματα της ΑΑΔΕ προκύπτει ότι ο προσφεύγων μέχρι και την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (08.12.2017) δεν έχει αιτηθεί έννομης προστασίας αναφορικά με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ «.....»/22.6.2017 και αριθμό ειδοποίησης «.....»/12.9.2017, ασκώντας ενδικοφανή προσφυγή κατ' αυτής, με αποτέλεσμα να μην μπορεί να αποκλειστεί το ενδεχόμενο (πιθανολόγηση) να μην άσκησε ενδικοφανή προσφυγή κατ' αυτής, θεωρώντας ότι αυτή συμπροσβάλλεται με την προσβαλλόμενη με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του πράξη, ενδεχόμενο που, απορριπτομένης ως απαράδεκτης, κατά τα ανωτέρω, της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, θα σήμαινε ότι δε θα ικανοποιούνταν πλήρως, ενόψει της ως άνω πιθανολόγησης, το κατά το άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος δικαίωμά του για παροχή έννομης προστασίας από τα δικαστήρια (στο αμέσως επόμενο της ενδικοφανούς διαδικασίας στάδιο), **για τους λόγους αυτούς** γίνεται δεκτό με την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας ότι η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή **παραδεκτώς ασκείται** κατά της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ «.....»/13.6.2017 και αριθμό ειδοποίησης «.....»/13.6.2017, έστω κι αν κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (08.12.2017) η εν λόγω προσβαλλόμενη πράξη δεν υφίσταται και η μοναδική υφιστάμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους

2016 της Φορολογικής Διοίκησης είναι η προαναφερθείσα με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ «.....»/22.6.2017 και αριθμό ειδοποίησης «.....»/12.9.2017.

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 1 και 2 περ. στ' ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2016: «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) [...], 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 τις διευκρινίσεις που παρασχέθηκαν με το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ12Α 1002763 ΕΞ 2015/9.1.2015 έγγραφο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων: «...1. Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της περ. στ' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 [...] ορίζεται, ότι [...]. 2. Από τα ανωτέρω συνάγεται, ότι το εισόδημα που αποκτά φυσικό πρόσωπο εξαιτίας της παροχής υπηρεσιών σε άλλα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες και για το οποίο πρόσωπο συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται από την ως άνω διάταξη, εντάσσεται στην κατηγορία εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συνεπώς θα φορολογηθεί με την κλίμακα της παρ. 1 του άρθρου 15 του ν.4172/2013.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διευκρινίσεις που παρασχέθηκαν με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1047/2015 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων: «...1. [...]. 5. Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της περίπτωσης στ' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 [...] ορίζεται, ότι [...]. 6. Διευκρινίζεται, ότι σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1120/25.4.2014, **δεν υπάγονται στην ανωτέρω διάταξη [...], οι αμοιβές, αντιπροσώπων [...]** και γενικά οι αμοιβές που με το ν.2238/1994 χαρακτηρίζονταν ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις. Περαιτέρω, και προκειμένου για την εφαρμογή των διατάξεων της περ. στ' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013, θεωρείται ότι **δεν έχουν την εμπορική ιδιότητα και συνεπώς υπάγονται στην ανωτέρω διάταξη**, εφόσον βέβαια συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις αυτής, οι αμοιβές που καταβάλλονται εξαιτίας παροχής υπηρεσιών στις οποίες προέχει το στοιχείο της συμβουλής ή της επιστημονικής, καλλιτεχνικής και πνευματικής δημιουργίας, δηλαδή επαγγέλματα που με τις καταργηθείσες διατάξεις του ν. 2238/1994, χαρακτηρίζονταν ως **ελευθέρια επαγγέλματα**. Περιπτώσεις τέτοιων αμοιβών που δεν έχουν την έννοια της εμπορικής ιδιότητας είναι οι αμοιβές

του [...] αναλυτή, **προγραμματιστή**, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων [...]. 7. [...]. Διευκρινίζεται επίσης, ότι όσον αφορά την υποχρέωση παρακράτησης φόρου στις περιπτώσεις της περ. στ' της παρ. 2 του άρθρου 12 τυγχάνουν εφαρμογής τα οριζόμενα στην εγκύκλιο ΠΟΛ.1120/2014.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διευκρινίσεις που παρασχέθηκαν με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1109/2017 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «...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 [...] πρέπει να ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και συνεπώς, **οι διατάξεις αυτές έχουν εφαρμογή και στην περίπτωση που οι αντισυμβαλλόμενοι δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ιδιώτες).**»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διευκρινίσεις που παρασχέθηκαν με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦΑ 1118536 ΕΞ 2015/11.9.2015 έγγραφο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων: «...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.1051/2015), 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, σύμφωνα με τις διευκρινίσεις που παρασχέθηκαν με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦΑ 1054130 ΕΞ 2016/4.4.2016 έγγραφο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων: «Σε απάντηση του [...] 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.1051/2015), 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, εξάλλου, σύμφωνα με τις διευκρινίσεις που παρασχέθηκαν με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦΑ 1101713 ΕΞ 2016/4.7.2016 έγγραφο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων: «Σε απάντηση του [...] 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 [...] υποχρεούται 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.1072/2015 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.1120/2014. 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.»

Επειδή, προς απόδειξη των ισχυρισμών του ο προσφεύγων προσκομίζει, μεταξύ άλλων, φωτοαντίγραφο σύμβασης παροχής υπηρεσιών/σύμβασης έργου, στην αγγλική γλώσσα, με τίτλο «.....» μεταξύ του ιδίου και της γερμανικής εταιρείας «.....» με ημερομηνία έναρξης ισχύος της την 15^η Σεπτεμβρίου 2016, από την οποία προκύπτει α) ότι η σύμβαση αυτή θα παραμείνει σε ισχύ για περίοδο 6 μηνών από την ημερομηνία έναρξης ισχύος της (όρος 9.1.), δηλαδή από τις 15 Σεπτεμβρίου 2016 μέχρι τις 14 Μαρτίου 2017, και β) ότι η αμοιβή του προσφεύγοντος για την περίοδο αυτή θα είναι 2.200,00 €/μήνα (υπ' αριθμ. 1 παράρτημα (Annex 1) της σύμβασης).

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι, **πρώτον**, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατ' εσφαλμένη ερμηνεία της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 12 παρ. 2 περ. στ' ν. 4172/2013 και σε ευθεία αντίθεση με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1047/2015 εγκύκλιο, αφού από κανένα σημείο της εγκυκλίου δεν προκύπτει ότι η φορολόγηση που προβλέπεται με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 2 περ. στ' ν. 4172/2013 αφορά μόνο σε 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, σε αντίθεση με όσα υποστηρίζει η Φορολογική Διοίκηση με το προαναφερθέν υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦΑ 1118536 ΕΞ 2015/11.9.2015 έγγραφό της. Ο ισχυρισμός όμως αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει (πλήρης απόδειξη) με τα προσκομιζόμενα από αυτόν έγγραφα τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά που απαιτείται να συντρέχουν σύμφωνα με το πραγματικό του εφαρμοστέου στην υπό κρίση περίπτωση κανόνα δικαίου (ήτοι της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 12 παρ. 2 περ. στ' ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2016), προκειμένου να επέλθει η έννομη συνέπειά του, δηλαδή η φορολόγηση του σχετικού εισοδήματος του προσφεύγοντος με τη φορολογική κλίμακα που ίσχυε κατά την 31.12.2016 για τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία. Συγκεκριμένα, δεδομένου ότι, κατά τα προεκτεθέντα στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, η σύμβαση μεταξύ του ιδίου και της αντισυμβαλλόμενης του άρχισε να ισχύει στις 15.9.2016 και ότι με αυτήν συμφωνήθηκε μηνιαία αμοιβή ύψους 2.200,00 €, συνάγεται ότι για το διάστημα 15.9.2016-31.12.2016 η συνολική αμοιβή του προσφεύγοντος βάσει αυτής της σύμβασης με το συγκεκριμένο αντισυμβαλλόμενο πρόσωπο ανήλθε σε 7.700,00 €. Αφού συνεπώς τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος από επιχειρηματική δραστηριότητα για το φορολογικό έτος 2016 ανήλθαν στο ποσό των 26.400,00 € (σύμφωνα με όσα αναγράφονται στην προσβαλλόμενη πράξη), **συνάγεται ότι** ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2016 α) δεν απέκτησε το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων του (26.400,00 €) από την εν λόγω αντισυμβαλλόμενη του βάσει της προσκομιζόμενης έγγραφης σύμβασης μαζί της, **δεν αποδεικνύει δε** (πλήρης απόδειξη) με τα έγγραφα που προσκομίζει προς απόδειξη των ισχυρισμών του ότι τη διαφορά των 18.700,00 € (26.400,00 – 7.700,00 €) την απέκτησε βάσει άλλης ή άλλων έγγραφης/-ων σύμβασης/-ων παροχής υπηρεσιών ή σύμβασης/-ων έργου με την ίδια αντισυμβαλλόμενη ή βάσει άλλης ή άλλων έγγραφης/-ων σύμβασης/-ων παροχής υπηρεσιών ή σύμβασης/-ων έργου με άλλο φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική

οντότητα ή το πολύ με δύο άλλα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες (πρώτη περίπτωση της εφαρμοστέας διάταξης του άρθρου 12 παρ. 2 περ. στ' ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2016) **και επίσης β)** δεν απέκτησε τουλάχιστον το 75% του ακαθάριστου εισοδήματός του από επιχειρηματική δραστηριότητα ($26.400,00 \text{ €} \times 75\% = 19.800,00 \text{ €}$) από την εν λόγω αντισυμβαλλόμενη του, **δεν αποδεικνύει δε** (πλήρης απόδειξη) με τα έγγραφα που προσκομίζει προς απόδειξη των ισχυρισμών του ότι τουλάχιστον το 75% του ακαθάριστου εισοδήματός του από επιχειρηματική δραστηριότητα ($26.400,00 \text{ €} \times 75\% = 19.800,00 \text{ €}$) το απέκτησε βάσει της προσκομιζόμενης **και (αθροιστικά/σωρευτικά)** άλλης ή άλλων έγγραφης/-ων σύμβασης/-ων παροχής υπηρεσιών ή σύμβασης/-ων έργου με την ίδια αντισυμβαλλόμενη ή βάσει άλλης ή άλλων έγγραφης/-ων σύμβασης/-ων παροχής υπηρεσιών ή σύμβασης/-ων έργου με άλλο, αλλά πάντως το ίδιο και το αυτό, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα (δεύτερη περίπτωση της εφαρμοστέας διάταξης του άρθρου 12 παρ. 2 περ. στ' ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2016). Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, κι αν ακόμα ήθελε υποτεθεί ότι είναι νόμω βάσιμος, πρέπει, κατά το πρώτο εδώ εξεταζόμενο μέρος, να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι, **δεύτερον**, η ως άνω ερμηνεία της Φορολογικής Διοίκησης, όπως αποτυπώθηκε στο προαναφερθέν υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦΑ 1118536 ΕΞ 2015/11.9.2015 έγγραφό της, ότι δηλαδή η φορολόγηση που προβλέπεται με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 2 περ. στ' ν. 4172/2013 αφορά μόνο σε 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, αποτελεί ευθεία παραβίαση των αρχών της ισότητας, της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης των διοικουμένων, που επιβάλλουν στη Διοίκηση να μην αυθαιρετεί, να μην παραπλανά το διοικούμενο με εν γένει ενέργειές της, να αιτιολογεί τις πράξεις της και εν τέλει να είναι επιεικής κατά την άσκηση της κυριαρχικής εξουσίας της και οι οποίες στο πεδίο του διοικητικού δικαίου αποτελούν ειδικότερες γενικές αρχές, δηλαδή στοιχείο της αρχής της νομιμότητας, και είναι δυνατό να αποτελέσουν κριτήρια για τον καθορισμό των ορίων της. Ο ισχυρισμός όμως αυτός του προσφεύγοντος, κι αν ακόμα ήθελε θεωρηθεί ότι δεν προβάλλεται αόριστα και ότι, περαιτέρω, είναι νόμω βάσιμος, πρέπει, ενόψει των κριθέντων στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, να απορριφθεί ως **αλυσιτελώς προβαλλόμενος**, αφού, κι αν ακόμα γινόταν δεκτός, δε θα ωφελούσε τον προσφεύγοντα, δεδομένου ότι, κατά τα ανωτέρα κριθέντα στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά που συνιστούν τις απαραίτητες κατά την εφαρμοστέα προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 12 παρ. 2 περ. στ' ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2016, προϋποθέσεις, ώστε να πληρωθεί το πραγματικό της διάταξης αυτής και να επέλθει η έννομη συνέπειά της, δηλαδή η φορολόγηση του σχετικού εισοδήματός του με τη φορολογική κλίμακα που ίσχυε κατά την 31.12.2016 για τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία. Για το λόγο αυτό, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, πρέπει, κατά το δεύτερο εδώ εξεταζόμενο μέρος, κι αν ακόμα ήθελε θεωρηθεί ότι δεν προβάλλεται αόριστα και ότι, περαιτέρω, είναι νόμω βάσιμος, να απορριφθεί ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Ως προς το δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2016: «1. Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου. 2. [...]. 5. Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2016: «Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος.»

Επειδή, με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει, κατά τρόπο ορισμένο, ότι η ερμηνεία της Φορολογικής Διοίκησης, όπως αποτυπώθηκε στο προαναφερθέν υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦΑ 1118536 ΕΞ 2015/11.9.2015 έγγραφό της, ότι δηλαδή η φορολόγηση που προβλέπεται με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 2 περ. στ' ν. 4172/2013 αφορά μόνο σε 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, παραβιάζει την αρχή της ισότητας, επειδή δε δικαιολογείται η παραδοχή της ότι το εισόδημα που προέρχεται βάσει σύμβασης με εργοδότη-επιχείριση με έδρα στην αλλοδαπή, παρά το γεγονός ότι είναι εισόδημα ημεδαπής, δεν υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 2 περ. στ' ν. 4172/2013. Ο ισχυρισμός όμως αυτός του προσφεύγοντος, κι αν ακόμα ήθελε θεωρηθεί ότι είναι νόμω βάσιμος, πρέπει, ενόψει των κριθέντων παραπάνω με την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας κατά την εξέταση του πρώτου λόγου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, να απορριφθεί ως **αλυσιτελώς προβαλλόμενος**, αφού, κι αν ακόμα γινόταν δεκτός, δε θα ωφελούσε τον προσφεύγοντα, δεδομένου ότι, κατά τα ανωτέρα κριθέντα με την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας κατά την εξέταση του πρώτου λόγου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά που συνιστούν τις απαραίτητες κατά την εφαρμοστέα προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 12 παρ. 2 περ. στ' ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2016, προϋποθέσεις, ώστε να πληρωθεί το πραγματικό της διάταξης αυτής και να επέλθει η έννομη συνέπειά της, δηλαδή η φορολόγηση του σχετικού εισοδήματός του με τη φορολογική κλίμακα που ίσχυε κατά την 31.12.2016 για τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία. Για το λόγο αυτό, ο δεύτερος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, κι αν ακόμα ήθελε θεωρηθεί ότι είναι νόμω βάσιμος, πρέπει να απορριφθεί ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Ως προς τον τρίτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, με τον τρίτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι σε κάθε περίπτωση παρανόμως επιβλήθηκε σε βάρος του με την προσβαλλόμενη πράξη η υποχρέωση για προκαταβολή φόρου για το τρέχον έτος 2017, αφού προέβη σε διακοπή εργασιών με ημερομηνία 31.12.2016 και κατά την ημερομηνία άσκησης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής δεν έχει προβεί σε (επαν)έναρξη εργασιών και δεν πρόκειται να το κάνει ούτε στο μέλλον. Η εξέταση όμως αυτού του ισχυρισμού του προσφεύγοντος **παρέλκει**,

δεδομένου ότι, κατά τα προεκτεθέντα στην παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας κατά την εξέταση του παραδεκτού της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων υπέβαλε στις 22.6.2017 την υπ' αριθμ. καταχώρησης «.....»/22.6.2017 τροποποιητική δήλωσή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016, μετά την οποία τροποποίησε την αρχική του υπ' αριθμ. καταχώρησης «.....»/13.6.2017 δήλωση ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 κατά το μέρος που με την αρχική δήλωσή του ΦΕφπ δεν είχε δηλώσει κανένα ποσό στον κωδικό 655 της δήλωσης (ποσό μείωσης προκαταβλητέου φόρου (παρ. 1 άρθρ. 70 Κ.Φ.Ε.)), ενώ με την ως άνω τροποποιητική δήλωσή του ΦΕφπ δήλωσε στον εν λόγω κωδικό το ποσό των 3.944,93 € (το οποίο αντιστοιχεί στο προαναφερθέν ποσό προκαταβολής ΦΕφπ επόμενου έτους που του είχε επιβληθεί (βεβαιωθεί) με την προσβαλλόμενη πράξη), αφού, όπως προκύπτει από το προσκομιζόμενο φωτοαντίγραφο της από 11.1.2017 βεβαίωσης διακοπής εργασιών φυσικού προσώπου επιτηδεύματία, ο προσφεύγων διέκοψε την επαγγελματική-επιχειρηματική του δραστηριότητα στις 31.12.2016 και συνεπώς ενέπιπτε στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 70 παρ. 1 ν. 4172/2013, **μετά δε την εκκαθάριση** της εν λόγω υπ' αριθμ. καταχώρησης «.....»/22.6.2017 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 εκδόθηκε η πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ «.....»/22.6.2017 και αριθμό ειδοποίησης «.....»/12.9.2017, που **δεν περιλαμβάνει** μεταξύ των βεβαιωθέντων ποσών φόρου **το υπό κρίση ποσό προκαταβολής ΦΕφπ για το επόμενο έτος (2017)** ύψους 3.944,93 €, ενώ ταυτόχρονα από τις σχετικές καρτέλες που τηρούνται στα πληροφοριακά συστήματα της ΑΑΔΕ, εκτυπώσεις των οποίων (καρτελών) βρίσκονται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδη στοιχεία του, προκύπτει ότι το σχετικό ποσό, που είχε βεβαιωθεί με την προσβαλλόμενη πράξη, διαγράφηκε στις 13.9.2017, επόμενη ημέρα της ημερομηνίας έκδοσης της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ «.....»/22.6.2017 και αριθμό ειδοποίησης «.....»/12.9.2017. Για τους λόγους αυτούς, παρέλκει η εξέταση του τρίτου λόγου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 10.07.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΑΦΜ «.....», **και την επικύρωση** της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ «.....»/13.6.2017 και αριθμό ειδοποίησης «.....»/13.6.2017.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2
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.