



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογέitonος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

Καλλιθέα, 09/01/2017

Αριθμός απόφασης: 93

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 παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπ. Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/ 30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 /τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης .../.../.... και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της με αριθμ. ειδοπ. (αρ. δήλωσης) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2015 της Γ.Γ.Δ.Ε., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ. ειδοπ. (αρ. δήλωσης) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2015 της Γ.Γ.Δ.Ε., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .../.../.... και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 από .../.../.... και με αρ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε., φορολογικού έτους 2015, η οποία εκδόθηκε βάσει της υπ' αριθ. αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό φόρου 7.283,58€.

Στην ως άνω δήλωση δηλώθηκαν στον κωδικό 403 (Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα απαλλασσομένων μη υπόχρεων σε τήρηση βιβλίων) ποσό ύψους 54.920,64€, στο οποίο συμπεριλαμβανόταν ποσό 54.362,54€, το οποίο προέκυψε βάσει της βεβαίωσης αποδοχών που απέστειλε ηλεκτρονικά η «.....». Το εν λόγω ακαθάριστα έσοδα αναλύονται ως εξής Αμοιβή: 34.200,00€, Ημεραργία: 3.306,33€ και Έξοδα Κίνησης: 16.856,21€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να:

- Γίνει δεκτή η υπό κρίση προσφυγή του.
- Τροποποιηθεί η φορολογική του δήλωση για το φορ. έτος 2015 και στον κωδικό 403 να δηλωθεί το ποσό 37.506,33€, ήτοι το ποσό που εισέπραξε ο προσφεύγων ως αποζημίωση (αμοιβή – ημεραργίες) για τις υπηρεσίες που προσέφερε, εφόσον αφαιρεθούν από αυτό τα έξοδα μετακίνησης.

Προβάλλοντας ως βασικό ισχυρισμό ότι σύμφωνα με το άρθρο 14 του Ν. 4172/2013 εκ παραδρομής συμπεριλήφθηκε στα φορολογητέα ποσά το ποσό των εξόδων κίνησης, διότι για όλες τις μετακινήσεις του χρησιμοποίησε ταξί ή και ενοικιαζόμενα αυτοκίνητα και όλες τις προβλεπόμενες αποδείξεις τις κατέβαλε στην προκειμένου να πληρωθούν οι αντίστοιχοι πάροχοι.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 61 παρ. 1 του Ν. 4172/2013 ορίζεται:

«1. 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 στην Ελλάδα, και προβαίνει σε πληρωμές σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο άρθρο 62, καθώς και οι συμβολαιογράφοι για τις συναλλαγές της περίπτωσης στ' του άρθρου 62 υποχρεούνται σε παρακράτηση φόρου όπως ορίζεται στο άρθρο 64.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 παρ. 1 του Ν. 4172/2013 ορίζεται:

«1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου:

α) μερίσματα,

β) τόκοι,

γ) δικαιώματα (royalties),

δ) αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξαρτήτως εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο,

ε) το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων,

στ) η υπεραξία που αποκτά φυσικό πρόσωπο από μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας σύμφωνα με το άρθρο 41 εκτός της περίπτωσης του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 και της περίπτωσης ε' της παραγράφου 6 του άρθρου 41.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 παρ. 1 του Ν. 4172/2013 ορίζεται:

«1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:

α) για μερίσματα δεκαπέντε τοις εκατό (15%),

β) για τόκους δεκαπέντε τοις εκατό (15%),

γ) για δικαιώματα (royalties) και λοιπές πληρωμές είκοσι τοις εκατό (20%),

δ) για αμοιβές για τεχνικά έργα, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες είκοσι τοις εκατό (20%). Κατ' εξαίρεση, για τις αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων ο συντελεστής είναι τρία τοις εκατό (3%) επί της αξίας του υπό κατασκευή έργου ή του μισθώματος, ανεξαρτήτως αν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα,

ε) για το ασφάλισμα που καταβάλλεται με τη μορφή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής δεκαπέντε τοις εκατό (15%). Για το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι του ποσού των σαράντα χιλιάδων (40.000) ευρώ δέκα τοις εκατό (10%) και για τα ποσά που υπερβαίνουν τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ είκοσι τοις εκατό (20%). Οι συντελεστές των προηγούμενων εδαφίων της περίπτωσης αυτής αυξάνονται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) σε περίπτωση είσπραξης από τον δικαιούχο ποσού πρόωρης εξαγοράς. Δεν θεωρείται πρόωρη εξαγορά κάθε καταβολή που πραγματοποιείται σε εργαζόμενο ο οποίος έχει θεμελιώσει συνταξιοδοτικό δικαίωμα ή έχει υπερβεί το 60ό έτος της ηλικίας του, καθώς και κάθε καταβολή που γίνεται χωρίς τη βούληση του εργαζομένου, όπως σε περίπτωση απόλυσης του εργαζομένου ή πτώχευσης του εργοδότη,

στ) για την υπεραξία από μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας που αποκτά φυσικό πρόσωπο δεκαπέντε τοις εκατό (15%).»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1120/2014 «Φορολογική μεταχείριση των αμοιβών που καταβάλλονται για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες»:

«.....

Στις αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες περιλαμβάνονται οι αμοιβές που καταβάλλονται

εξαιτίας παροχής επαγγελματικών υπηρεσιών στις οποίες προέχει το στοιχείο της συμβουλής ή της επιστημονικής, καλλιτεχνικής και πνευματικής δημιουργίας, δηλαδή επαγγέλματα που με τις διατάξεις του Ν. 2238/1994, χαρακτηρίζονταν ως ελευθέρια επαγγέλματα.

Ενδεικτικά αναφέρονται οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών που ασκούν ατομικά το επάγγελμα του ιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, περιβαλλοντολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, 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, εμπειρογνώμονα, ομοιοπαθητικού, εναλλακτικής θεραπείας, ψυχοθεραπευτή, λογοθεραπευτή, λογοπαθολόγου και λογοπεδικού, καθώς και αμοιβές που καταβάλλονται σε πραγματογνώμονες, διαιτητές, εκκαθαριστές γενικά, ελεγκτές Α.Ε., εκτελεστές διαθηκών, εκκαθαριστές κληρονομιών και κληδεμένες σχολάζουσας κληρονομιάς.....»

Επειδή, σύμφωνα με το Εγχειρίδιο 1099/2016 για τη συμπλήρωση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2015:

«Κωδικοί 403-404

Αναγράφονται τα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούνται από φυσικά πρόσωπα μη επιτηδευματίες, δηλαδή μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων με βάση τα Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014) όπως π.χ. εισοδήματα εισηγητών σεμιναρίων, εισοδήματα αποκτηθέντα με τίτλο κτήσης κ.λπ. εφόσον οι δικαιούχοι των εισοδημάτων αυτών δεν ασκούν άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα. Τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται εξ' ολοκλήρου, χωρίς την αφαίρεση επιχειρηματικών δαπανών και κράτησης τελών χαρτοσήμου.»

Επειδή, εν προκειμένω, στο υπ' αριθμ. πρωτ. /...-...-.... έγγραφο της «.....» αναφέρεται:

«Με βάση τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 64, παρ. 1, περ. δ' του ΚΦΕ οι αμοιβές που καταβάλλονται στους (.....) υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου 20%, δεδομένου ότι προέχει το στοιχείο της επιστημονικής κατάρτισης και τούτο αποδεικνύεται από αυτή καθαυτή φύση του συγκεκριμένου επαγγέλματος λόγω της εκπαίδευσης που λαμβάνουν οι

Επιπρόσθετα, επισημαίνεται ότι οι εν λόγω δεν εμπίπτουν στην κατηγορία μισθωτών, καθώς ουδεμία εργασιακή σχέση μεταξύ των και της υφίσταται με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 12, παρ. 2 του ΚΦΕ, λαμβάνοντας υπόψη ότι δεν τελούν σε καμία περίπτωση υπό τον έλεγχο και την εποπτεία της ως προς τον τρόπο άσκησης των καθηκόντων των, ώστε να στοιχειοθετείται σχέση εξαρτημένης εργασίας.

Επομένως καθώς δεν υπάρχει εργασιακή σχέση μεταξύ των και της δεν

εφαρμόζεται η διάταξη του άρθρου 14 παρ. 2 του ΚΦΕ.....

Ειδικότερα όπως αναφέρθηκε ανωτέρω οι δεν είναι εργαζόμενοι της αλλά ασκούν μία ανεξάρτητη δραστηριότητα χωρίς να υπάγονται στον έλεγχο και την εποπτεία της ώστε να θεωρείται η τελευταία εργοδότης τους και επομένως δεν μπορεί να εφαρμοστεί η ανωτέρω διάταξη, η οποία εφαρμόζεται στην περίπτωση που υπάρχει σχέση εξαρτημένης εργασίας.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις και εφόσον ο προσφεύγων είναι στο Δήμο και σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ.-/...-... έγγραφο δεν υπάρχει σχέση εξαρτημένης εργασίας μεταξύ του προσφεύγοντος και της «.....», ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 14 του ΚΦΕ απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ορθώς εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου για το φορολογικό έτος 2015.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../.... και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2015:

Ποσό Πληρωμής: 7.283,58€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την με αριθ. ειδοποίησης (αρ. δήλωσης) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2015 (ΑΧΚ .../....) της Γ.Γ.Δ.Ε..

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

α.α.

ΔΕΡΒΟΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ

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).