



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 06/05/2016

Αριθμός απόφασης:1637

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

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. 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 του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός και κατά της υπ' αριθμ. αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. επί της με αριθμ. πρωτ. αίτησης για την αποδοχή της υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης με την οποία δήλωσε την επιφύλαξή της για τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ. αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. επί της με αριθμ. πρωτ. αίτησης για την αποδοχή της υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης με την οποία δήλωσε την επιφύλαξή της για τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, κατά της οποίας στρέφεται η προσφεύγουσα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, 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 τη με αριθμ. πρωτ. αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. επί του με αριθμ. πρωτ. αιτήματος απορρίφθηκε το αίτημα για την αποδοχή της υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης με την οποία δήλωσε την επιφύλαξή της για την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, ώστε να φορολογηθεί ως μισθωτός, καθόσον δεν είχε παράλληλες αποδοχές από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας και από μισθωτή εργασία.

Συγκεκριμένα, με την προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. απέρριψε το αίτημα της προσφεύγουσας, διότι η διακοπή δραστηριότητας της επιχείρησης της προσφεύγουσας έγινε στις 24/11/2014 και η αναγγελία πρόσληψης ως μισθωτός την 01/11/2014, συνεπώς υπάρχει παράλληλη απόκτηση εισοδήματος από μισθωτή εργασία και από επιχειρηματική δραστηριότητα, επικαλούμενη τις διατάξεις του άρθρ. 12§2 περ. στ' του ν.4172/2013, της ΠΟΛ 1047/12-02-2015 και το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦΑ1107028ΕΞ2015/8.8.2015 έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της με αριθμ. πρωτ. αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. και την επανεξέταση της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Φορολογήθηκε με συντελεστή 26%, για υπηρεσίες που παρείχε με μπλοκάκι σε μία και μόνο εταιρεία από τον Ιανουάριο του 2015 έως και τον Οκτώβριο 2015. Στις 1/11/2015 έγινε η αναγγελία της πρόσληψής της, και στις 24/11 έκλεισε τα βιβλία εσόδων – εξόδων που διατηρούσε.
- Στην συνέχεια υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. τροποποιητική δήλωση με επιφύλαξη, ζητώντας να φορολογηθεί ως μισθωτός.
- Η αίτησή της απορρίφθηκε με την αιτιολογία πως είχε παράλληλο εισόδημα, από επιχειρηματική δραστηριότητα και από μισθωτή εργασία κάτι το οποίο όμως δεν προκύπτει όπως ισχυρίζεται από πουθενά.
- Στο διάστημα του Νοεμβρίου, από την πρόσληψή της την 1/11/2014 μέχρι και το κλείσιμο των βιβλίων της δεν έλαβε καμία παράλληλη αμοιβή κάτι το οποίο είναι φανερό και από το τελευταίο δελτίο παροχής με ημερομηνία την 20/10/2014. Η εταιρεία στην οποία παρείχε υπηρεσίες με μπλοκάκι άλλαξε την εργασιακή σχέση και την προσέλαβε ως μισθωτό. Συνεπώς ο τελευταίος της μισθός ως ελεύθερος επαγγελματίας ήταν 20/10 ενώ τον Νοέμβριο πληρώθηκε ως μισθωτός.
- Παράλογο το επίμαχο ποσό φόρου εισοδήματος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15§1 του ν. 4172/2013 :

Το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις υποβάλλεται σε φόρο, σύμφωνα

με την ακόλουθη κλίμακα:

Φορολογητέο εισόδημα (Ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής (%)
< 25.000	22%
25.000,01 έως και 42.000	32%
> 42.000	42%

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29§§1 και 2 του ν. 4172/2013 :

«1. Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Φορολογητέο εισόδημα (ευρώ)	Συντελεστής (%)
< 50.000	26%
>50.000	33%

2. Για τα φυσικά πρόσωπα με πρώτη δήλωση έναρξης επιτηδεύματος από 1ης Ιανουαρίου 2013 και για τα τρία (3) πρώτα έτη άσκησης της δραστηριότητας τους ο φορολογικός συντελεστής του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας της παραγράφου 1 μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%), εφόσον το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα τους από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν υπερβαίνει τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12§§1 και 2 του ν.4172/2013 :

«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 τις διατάξεις της περίπτωσης 7 της ΠΟΛ. 1047/12-2-2015 με θέμα «Διευκρινίσεις επί των διατάξεων των περιπτώσεων β' και τ' της παρ.2 άρθρου 12 ν.4172/2013» :
«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 εν προκειμένω :

- από το σύστημα TAXIS του Υπουργείου Οικονομικών προκύπτει ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. στις **24/11/2014** δήλωση διακοπής εργασιών με ημερομηνία διακοπής εργασιών την **24/11/2014** και
- από με το με αριθμ. πρωτ. ΕΝΤΥΠΟ 3:ΕΝΙΑΙΟ ΕΝΤΥΠΟ ΑΝΑΓΓΕΛΙΑΣ ΠΡΟΣΛΗΨΗΣ με εργοδότη την εταιρεία «.....», ΑΦΜ, αναγράφεται ως **ημερομηνία πρόσληψης** της προσφεύγουσας η **01/11/2014**.

Επειδή βάσει των ανωτέρω εκτεθέντων, πριν από την υποβολή της δήλωσης διακοπής εργασιών (24/11/2014) υφίσταται πρόσληψη αυτής ως μισθωτού (01/11/2014) και συνεπώς υφίσταται παράλληλη απόκτηση εισοδήματος από μισθωτή εργασία και από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι «παρείχε υπηρεσίες σε μία και μόνο εταιρεία από τον Ιανουάριο του 2015 έως και τον Οκτώβριο 2015, στις 1/11/2015 έγινε η αναγγελία της πρόσληψής της και στις 24/11 έκλεισε τα βιβλία εσόδων – εξόδων που διατηρούσε», πλην όμως από τα ανωτέρω εκτεθέντα προκύπτει ότι τα εν λόγω πραγματικά επικαλούμενα περιστατικά έλαβαν χώρα εντός του φορολογικού έτους 2014. Συνεπώς, συνάγεται ότι εκ παραδρομής η προσφεύγουσα αναφέρει ημερομηνίες του έτους 2015.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Ποσό πληρωμής : 1.081,84 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την από Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

ANNA MARTINH

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).