



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 28-12-2018

Αριθμ. Αποφ.: 2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **20-09-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **του** με **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού,

Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ./27-7-2018 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα..

5. Την από 28-9-2018 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής..

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20-09-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά την υπ' αριθμ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, στην οποία δήλωσε «εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα της περ. στ' παρ.2 του άρθρου 12 Κ.Φ.Ε» στον ΚΩΔ. 307 το ποσό των 15.967,00€, ενώ στο έντυπο Ε3 - «κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα» επέλεξε τον ΚΩΔ: 007 «περ. στ' παρ.2 αρ.12 ν.4172/2013», και δήλωσε στον ΚΩΔ: 400 «Παροχή Υπηρεσιών» ποσό: 15.967,00€, στον ΚΩΔ: 401 «Σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών» ποσό: 15.467,00€ και στον ΚΩΔ: 429 «αποτέλεσμα προ φόρων» ποσό: 500,00€. Ωστόσο, στον πίνακα «προσδιορισμός φορολογητέων κερδών ατομικών επιχειρήσεων» του εντύπου Ε3, στον ΚΩΔ: 453 «καθαρό εισόδημα περ. στ' παρ.2 του άρθρου 12 του Ν. 4172/2013» δήλωσε το ποσό των 12.967,00€

Από την εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο φόρου, ποσού 2.200,01€ για το έτος 2017.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/20-09-2018 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 και την επανεκκαθάριση της φορολογικής της δήλωσης, με φορολογητέο εισόδημα το πραγματικό που είναι 500,00€, προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

- Η ΑΑΔΕ προέβη ηλεκτρονικά στον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος βάσει των ανωτέρω ακαθαρίστων εσόδων (15.967,00€) χωρίς να λάβει υπόψη τις εκπιπτόμενες επαγγελματικές δαπάνες και κατ' επέκταση τα προκύπτοντα λογιστικά αποτελέσματα των 500,00€, με αποτέλεσμα η προσφεύγουσα να επιβαρυνθεί με τον προκύπτοντα φόρο των 2.200,01€. Περαιτέρω, η φορολογική αρχή αναγνωρίζει το γεγονός ότι η προσφεύγουσα

εντάσσεται στις διατάξεις της παρ.2 περ.6 του άρθρου 12 του Ν. 4172/2013 (εισόδημα από μισθωτή εργασία) και δέχεται τη μείωση του φόρου εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 16 του ΚΦΕ.

Επειδή, 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. (η διάταξη αυτή προστέθηκε με την υποπερ.β' της περ.2 της υποπαρ.Δ1 της παρ.Δ του άρθρου πρώτου του Ν. 4254/2014 και ισχύει από 1/1/2014).

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. (κλίμακα μισθωτών).

Επειδή, το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις υποβάλλεται σε φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις (κλίμακα) του άρθρου 15 του ν. 4172/2013, ενώ τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις (κλίμακα) του άρθρου 29 του Ν. 4172/2013 ως ίσχυε κατά την υπό κρίση φορολογική περίοδο.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.6 της Πολ.1047/2015, διευκρινίστηκαν τα εξής επί των διατάξεων των περιπτώσεων β' και στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του Ν. 4172/2013 «.....*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 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 πραγματοποιώμενες, δαιτητές, εκκαθαριστές γενικά, ελεγκτές Α.Ε., εκτελεστές διαθηκών, εκκαθαριστές κληρονομιών και κηδεμόνες σχολάζουσας κληρονομίας»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ.1 & 2 του Ν. 4174/2013 «1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση «δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου», η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση».

Επειδή, με την Πολ. 1067/2018 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή» στο άρθρο 3 παρ. 1 ορίστηκε ότι: «*Η Δ/ση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης πραγματοποιεί την εκκαθάριση των δηλώσεων Φυσικών Προσώπων που υπεβλήθησαν ηλεκτρονικά, εκδίδει τις Πράξεις Διοικητικού ή Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με τις οποίες συνιστάται και βεβαιώνεται η οφειλή ή η απαίτηση των φορολογουμένων και τις κοινοποιεί σε αυτούς, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτ. α' της παραγρ. 2 του άρθρου 5 του ν. 4174/2013*».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 1 & 3α του ν.4174/2013 «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

«3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 34 εδάφιο τρίτο του Ν.4174/2013 «Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση».

Επειδή, από το συνδυασμό των προαναφερόμενων διατάξεων προκύπτει ότι η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού εκδόθηκε, βάσει στοιχείων που έχουν παρασχεθεί από την προσφεύγουσα στην αρχική εμπρόθεσμη φορολογική της δήλωση, σύμφωνα με το άρθρο 18 του ν. 4174/2013.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4174/2013 δίνουν τη δυνατότητα στο φορολογούμενο να ζητήσει την έκδοση πράξης διόρθωσης του αρχικού διοικητικού προσδιορισμού του φόρου με την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 20-09-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ

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

Η Προϊσταμένη του
Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης

Μαβινίδου Κυράτσα
(Εφοριακός ΠΕ/Α)

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.