



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 18-01-2019

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης:99

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

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. 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 24/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:....., κατά της με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.
4. Την με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε' Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24-09-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, που εκδόθηκε την 28-08-2018, προέκυψε ποσό προς επιστροφή ύψους 658,60€, δη επιπλέον πιστωτικό ποσό 236,06€ σε σχέση με αυτό της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Η προσαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού με βάση την 1^η τροποποιητική εκδόθηκε κατόπιν της με αριθμό/04-05-2018 απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών-Υποδιεύθυνση Θεσσαλονίκης. Βάσει της απόφασης αυτής, η αρμόδια ΔΟΥ Ε΄ Θεσσαλονίκης προέβη σε νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φορολογώντας το εισόδημα ύψους 1.073,02€ με την κλίμακα φορολογίας της μισθωτής εργασίας, και εισόδημα ύψους 2.100,00€ με την κλίμακα φορολογίας από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ζητά η εκκαθάριση της φορολογικής του δήλωσης να γίνει εξολοκλήρου με την κλίμακα των μισθωτών και όχι των ελευθέρων επαγγελματιών και για το ποσό των 2.100,00€ και να του επιστραφεί ο παρακρατηθείς φόρος που του αναλογεί προβάλλοντας ως ισχυρισμό ότι: Το εισόδημα που έλαβε το 2016 αποτελείται κατά ένα μέρος (1.073,02€) από εργασία που παρείχε στο βάσει σύμβασης έργου και για την αμοιβή του εξέδιδε Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών ως υπόχρεος σε έναρξη επιτηδεύματος και κατά το υπόλοιπο μέρος (2.100,00€) από εργασία που πραγματοποιήθηκε βάσει έτερης σύμβασης έργου στο σε επόμενο, διαφορετικό χρονικό διάστημα και η αμοιβή του αποδιδόταν με τίτλο κτήσης χωρίς να είναι υπόχρεος σε έναρξη επιτηδεύματος και έκδοση Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι " 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 και δεν διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που διαφέρει 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, στην παράγραφο 35Α του άρθρου 72 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι " 35Α. Όταν το πραγματικό εισόδημα των φορολογουμένων κατά τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 δεν υπερβαίνει το ποσό των 6.000 ευρώ και το τεκμαρτό τους εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των 9.500 ευρώ και εφόσον δεν ασκείται επιχειρηματική δραστηριότητα για την οποία απαιτείται η υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών ή ατομικής αγροτικής δραστηριότητας, το εισόδημα αυτό, εξαιρουμένου του εισοδήματος από κεφάλαιο και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, και η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, φορολογούνται σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 15 και την παρ. 1 του άρθρου 16. Εάν το πραγματικό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου υπερβαίνει το ποσό των 6.000 ευρώ, το υπερβάλλον ποσό φορολογείται σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 29. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται και για τους φορολογούμενους που διέκοψαν την επιχειρηματική τους δραστηριότητα, για το εισόδημα που απέκτησαν μετά τη διακοπή της."

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από την προσκομισθείσα από 04-03-2015 σύμβαση μίσθωσης έργου με το «.....» καθώς και την από 01-07-2015 τροποποίηση αυτής προκύπτει ότι ο προσφεύγων, για το χρονικό διάστημα από 04-03-2015 έως 29-02-2016 παρείχε εκπαιδευτικό έργο στο

Επειδή, από το υποσύστημα Μητρώου του προγράμματος TAXIS προκύπτει ότι ο προσφεύγων προέβη σε έναρξη εργασιών την 13-03-2015 με αντικείμενο δραστηριότητας «Υπηρεσίες υποστήριξης γραφείου ευρύτερου Δημόσιου Τομέα από προσωπικό με σύμβαση έργου», έχοντας ως επαγγελματική έδρα την οικία του. Στις 29-02-2016 προέβη σε διακοπή εργασιών.

Επειδή, σύμφωνα με την προσκομισθείσα από 02-06-2016 σύμβαση παροχής ανεξάρτητων υπηρεσιών/έργου που σύναψε ο προσφεύγων με το «.....», αποδέχτηκε και ανέλαβε κατόπιν αμοιβής, την παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών. Για την εν

λόγω παροχή υπηρεσιών ο προσφεύγων δεν προέβη σε έναρξη εργασιών. Κατόπιν του σχετικού ηλεκτρονικού αρχείου βεβαιώσεων που απέστειλε ο ανωτέρω εργοδότης-φορέας με τις αποδοχές που του κατέβαλε ως «Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα απαλλασσομένων, μη υπόχρεων σε τήρηση βιβλίων» καταχωρήθηκε η αμοιβή του ποσού των 2.100,00€ στον κωδικό 403 «Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες» του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2016.

Επειδή, για τους δυο πρώτους μήνες του φορολογικού έτους 2016, ο προσφεύγων παρείχε υπηρεσίες εκπαίδευσης σε νομικό πρόσωπο (.....) βάσει σύμβασης έργου, ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα και υποχρεούτο σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων, δεν είχε την εμπορική ιδιότητα και η επαγγελματική του εγκατάσταση ήταν ίδια με την κατοικία του. Ακολούθως, από τον Ιούνιο του ίδιου έτους και μετά παρείχε υπηρεσίες συμβούλου σε έτερο νομικό πρόσωπο (.....) χωρίς να προβεί σε έναρξη επαγγέλματος (είχε προηγηθεί, ως προαναφέρθηκε, διακοπή εργασιών στις 29-02-2016) και χωρίς υποχρέωση τήρησης βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, όπως προκύπτει και από την προσβαλλόμενη με αριθμ.ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική φορολογικού έτους 2016, τα πραγματικά εισοδήματα του προσφεύγοντα, εξαιρουμένων αυτών που προέρχονται από μερίσματα-τόκους-δικαιώματα, ανέρχονται στο ποσό των 3.173,02€, ήτοι χαμηλότερα των 6.000,00€ ενώ το τεκμαρτό του εισόδημα ανέρχεται στο ποσό των 6.196,87€, ήτοι κατώτερο των 9.500,00€ όπως ορίζεται από τις προαναφερθείσες διατάξεις.

Επειδή, το υπό κρίση εισόδημα των 2.100,00€ αποκτήθηκε από τον προσφεύγοντα μετά τη διακοπή της επιχειρηματικής του δραστηριότητας, το σύνολο του πραγματικού εισοδήματος του εν λόγω φορολογικού έτους δεν υπερβαίνει το ποσό των 6.000,00€ και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των 9.500,00€, έχει εφαρμογή εν προκειμένω η προαναφερθείσα διάταξη της παραγράφου 35Α του άρθρου 72 του Ν 4172/2013 και το σύνολο του εισοδήματος φορολογείται σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 και την παρ.1 του άρθρου 16 του Ν 4172/2013.

Κατόπιν των ανωτέρω

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμ.πρωτ. /24-09-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:..... Ορίζουμε όπως ο προϊστάμενος της αρμόδιας ΔΟΥ προβεί σε νέα εκκαθάριση σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.