



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α4**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 213 1604 518

**ΦΑΞ** : 213 1604 567

Καλλιθέα, 07.01.2019

Αριθμός απόφασης: 115

## 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.

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

3. Την αριθμ. 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 με ημερομηνία κατάθεσης 07.09.2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... ΑΦΜ ....., κάτοικος ..... οδός ..... αρ..... και με έδρα στην οδό ..... αρ..... ΤΚ ..... , κατά της Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 με αρ. δήλωσης ..... του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από 08-08-2018 με αριθ. δήλωσης ..... αρ. ειδ..... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07-09-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... , ΑΦΜ ..... 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 με αντικείμενο δραστηριότητας υπηρεσίες ιερόδουλης έχει κάνει έναρξη εργασιών στις 12/06/2017 και τηρεί απλογραφικά βιβλία.

Η προσφεύγουσα με την με αρ.καταχ..... αρχική δήλωση (Έντυπο Ε1 και Ε3) φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 (εισοδήματα 01/01/2017-31/12/2017) δήλωσε ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα (κωδ.425) ποσόν 4.000,27 ευρώ, Ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα (κωδ.413) ποσόν 814,71 ευρώ, Εισόδημα από Μισθωτή εργασία και συγκεκριμένα εισόδημα από οικοδομικά ένηση, αυτασφάλιση κλπ. (κωδ.311) ποσόν 6.764,55 ευρώ και με την αρ. ειδ. .... πράξη διοικητικού προσδιορισμού με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση πρόέκυψε κύριος φόρος εισοδήματος 0,01 ευρώ και τέλος επιτηδεύματος ποσόν 379,17 ευρώ, ήτοι ποσό πληρωμής 379,18 ευρώ.

Η προσφεύγουσα, προσκόμισε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τον από 15/05/2018 λογαριασμό ασφαλισμένου του ΙΚΑ όπου αναφέρονται τα ποσά των αποδοχών ( η βάση υπολογισμού των εισφορών) και οι εισφορές που κατέβαλε ως εκδιδόμενο προσωπικό. Συγκεκριμένα ποσόν ύψους 6.764,55 ευρώ αφορά την βάση υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών για το έτος 2017. Το ως άνω ποσό δήλωσε η προσφεύγουσα στην οικεία φορολογική δήλωση ως εισόδημα από μισθωτή εργασία.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν έλαβε υπόψη, ως φορολογητέο εισόδημα, το ποσόν των 6.764,55 ευρώ ( βάση υπολογισμού των εισφορών) το οποίο προσδιορίστηκε από το ΙΚΑ, για τον υπολογισμό των ασφαλιστικών εισφορών της προσφεύγουσας και με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση αρ. δήλωσης(...../2018) προσδιορίστηκε ως φορολογητέο εισόδημα το συνολικό ποσόν των 5.860,00 ευρώ ( ήτοι Τόκοι 0,05 ευρώ και προστιθέμενη διαφορά δαπανών(τεκμαρτό εισόδημα) 5.859,85 ευρώ.).

Με την από 08.08.2018 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1<sup>η</sup> Τροποποιητική Δήλωση, αρ. ειδ....., αρ. δήλωσης ....., πρόέκυψε κύριος φόρος εισοδήματος 1.289,20 ευρώ, προκαταβολή φόρου ποσόν 1.289,20 ευρώ, τέλος επιτηδεύματος 379,17 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσόν 2.967,56 ευρώ, και τελικό χρεωστικό πόσον 2957,56 ευρώ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να αναγνωριστούν τα τεκμαρτά της εισοδήματα και να αναπροσαρμοστεί το εκκαθαριστικό σημείωμα και η φορολογική της υποχρέωση **προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:**

«Ως εκδιδόμενο προσωπικό και λόγω του χαρακτηρισμού μου, βάσει Ν.2676/99 είμαι υπόχρεη αυτασφάλισης και έτσι προκύπτει ένα τεκμαρτό εισόδημα, το οποίο πρέπει να απεικονίζεται στην φορολογική μου δήλωση και συγκεκριμένα στον κωδικό 311. Το τεκμαρτό ποσό αυτό είναι 10.233,55 ευρώ. Επισημαίνεται ότι έκανα έναρξη επαγγέλματος στις 12/06/2017»

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι:**

**Άρθρο 7 Φορολογητέο εισόδημα**

1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα.

**2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων:**

- α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις,
- β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα,
- γ) εισόδημα από κεφάλαιο και
- δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι:**

**Άρθρο 12 Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις**

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.

### **3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής:**

α) ημερομίσθιο, μισθός, επίδομα αδείας, επίδομα ασθενείας, επίδομα εορτών, αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας, αμοιβές, προμήθειες, επιμίσθια και φιλοδωρήματα,

β) επιδόματα περιλαμβανομένων του επιδόματος κόστους διαβίωσης, του επιδόματος ενοικίου, της αποζημίωσης εξόδων φιλοξενίας ή ταξιδιού,

γ) αποζημίωση εξόδων στα οποία έχει υποβληθεί ο εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο του εργαζομένου,

δ) παροχή οποιασδήποτε μορφής που λαμβάνει ο εργαζόμενος πριν την έναρξη της εργασιακής σχέσης,

ε) αποζημιώσεις για τη λύση ή καταγγελία της εργασιακής σχέσης,

στ) συντάξεις που χορηγούνται από κύριο και επικουρικό φορέα υποχρεωτικής ασφάλισης, καθώς και από επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο,

ζ) το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικής παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων,

η) κάθε άλλη παροχή που εισπράττεται έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

θ) Ποσοστό έως 35% των κερδών προ φόρων, το οποίο καταβάλλεται από τους Φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας στους εργαζομένους τους.»

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι:**

### **Άρθρο 21 Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα**

1.Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.

### **Άρθρο 30 Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας**

1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημα του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημα του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34.

**2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34.**

3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε..

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι:**

### **Άρθρο 34 Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής**

1.Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται:[.....].

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν.2676/1999 ορίζεται ότι:**

### **Άρθρο 65 Ασφάλιση ιεροδούλων**

Στο τέλος του άρθρου 2 του α.ν. 1846/1951, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε, προστίθεται διάταξη ως εξής :

Επίσης υπάγονται υποχρεωτικά στην ασφάλιση του ΙΚΑ, ΙΚΑ-TEAM ΔΛΟΕΜ και ΟΕΚ τα πρόσωπα του άρθρου 6 παρ. 1 και του άρθρου 10 παρ. 3 του ν.1193/1981 "περί εξ αφροδισίων νόσων προστασίας και ρυθμίσεις συναφών θεμάτων" (ΦΕΚ 220 Α'), και όπως αυτό ισχύει κάθε φορά, εφόσον δεν υπάγονται στην ασφάλιση οποιουδήποτε άλλου οργανισμού, λόγω ασκήσεως άλλου επαγγέλματος ή δεν συνταξιοδοτούνται από άλλο φορέα λόγω άμεσου ή έμμεσου δικαιώματος.

Η ασφάλιση αρχίζει από την ημερομηνία έκδοσης της απόφασης του νομάρχη, η οποία προβλέπεται από το άρθρο 6 παρ. 1 εδάφιο δεύτερο του ανωτέρω νόμου.

Τα υπαγόμενα στην ασφάλιση πρόσωπα υποχρεούνται τον πρώτο μήνα κάθε χρόνου κατά τις ιατρικές εξετάσεις, που διενεργούνται κατά το άρθρο 7παρ. 1 του ν. 1193/1981, να προσκομίζουν ασφαλιστική ενημερότητα. Η μη προσκόμιση ασφαλιστικής ενημερότητας συνεπάγεται τη μη ισχύ της απόφασης του νομάρχη της προηγούμενης παραγράφου.

Με απόφαση του Δ.Σ. του ΙΚΑ καθορίζεται ο τρόπος υπολογισμού των ημερών ασφάλισης και της ασφαλιστικής κλάσης, οι συνέπειες της μη έγκαιρη καταβολής των εισφορών, η είσπραξη των καθυστερούμενων εισφορών, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για τη λειτουργία της ασφάλισης των ανωτέρω προσώπων".

**Επειδή**, η προσφεύγουσα το έτος 2017 άσκησε επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικείμενο εργασιών υπηρεσίες ιερόδουλης,( έχει κάνει έναρξη εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ,τηρεί απλογραφικά βιβλία), και δήλωσε ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα 4.000,24 ευρώ, με ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα 814,71 ευρώ, και με την από 08/08/2018 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1<sup>η</sup> Τροποποιητική Δήλωση, αρ. ειδ....., αρ. δήλωσης ....., καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος, επί του δηλωθέντος εισοδήματος πλέον της προστιθέμενης διαφοράς αντικειμενικών δαπανών.

**Επειδή**, το ποσόν των 6.764,55 ευρώ αφορά, την βάση του υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών που κατέβαλε για το έτος 2017 η προσφεύγουσα ως ασκούμενη ατομική επιχείρηση.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ασκεί μη μισθωτή επαγγελματική δραστηριότητα, λανθασμένα δηλώθηκε στην αρχική της δήλωση το ποσό των 6764,60 ευρώ στον κωδ.311(εισόδημα από οικοδομικά έτη, αυτασφάλιση) που αφορά εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις(πίνακας 4 της δήλωσης Φ.Ε.)

**Επειδή**, η προσφεύγουσα αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα που ασκείται στην ημεδαπή ( περ. ε' παρ.1 αρ.5 Ν.4172/2013) και επειδή από τα τηρούμενα βιβλία της προκύπτει ζημία (-814,71 ευρώ),ορθώς φορολογήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. β' της παρ.1 του άρθρου 34 (Διαφορά φόρου εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής) του Ν.4172/2013, ήτοι με το φορολογικό συντελεστή της παρ.1 του άρθρου 29 του ίδιου νόμου(22%).

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 69 του ως άνω νόμου βεβαιώνεται και 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.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 07.09.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... , ΑΦΜ ..... και **την επικύρωση** της από 08/08/2018. Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1<sup>η</sup> Τροποποιητική Δήλωση, αρ. ειδ. ...., αριθμός δήλωσης ..... , φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ

**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**  
Φόρος Εισοδήματος φορολογικό έτος 2017 Συνολικό ποσόν 2.957,56 ευρώ.

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ  
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ  
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΘΕΟΔΩΡΑ ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ

**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.