



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604568

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 4.4.2019

Αριθμός απόφασης: 1126

ΑΠΟΦΑΣΗ

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

γ. Του άρθρου 59 του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 ΚΑΙ 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών <<Παροχή εξουσιοδότηση υπογραφής>>.

4. Την από 7.12.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθ. ειδοποίησης Πράξης

Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2017 και τα προσκομιζόμενα αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2017 της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 7.12.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμ. Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2017, προέκυψε πιστωτικό ποσό 1.586,82.

Η προσφεύγουσα στρέφεται κατά της ως άνω πράξης διότι κατά την εκκαθάριση δεν λήφθηκε υπόψη ποσό ασφαλιστικών εισφορών 1.051,08 ευρώ το οποίο, όπως αναφέρεται στη σχετική από 5/12/2018 βεβαίωση της εταιρείας έχει παρακρατηθεί από την προσφεύγουσα και έχει αποδοθεί στον ΕΦΚΑ.

Ειδικότερα κατά την εκκαθάριση λήφθηκε υπόψη για έκπτωση το ποσό των 1.476,44 ευρώ που αναφέρεται στην από 30/5/2018 βεβαίωση του ΕΦΚΑ, ότι κατέβαλε η προσφεύγουσα ως ασφαλιστικές εισφορές για το έτος 2017, ενώ δεν λήφθηκε υπόψη το ποσό 1.051,08 ευρώ το οποίο αναφέρεται στη σχετική από 5/12/2018 βεβαίωση της εταιρείας ότι έχει παρακρατηθεί ως ασφαλιστική εισφορά και έχει αποδοθεί στον ΕΦΚΑ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας του παρακάτω λόγους:

- Από 01/01/2017 έως 31/07/2017 έχουν αποδοθεί 1.476,44 € όπως αποδεικνύεται με την αντίστοιχη βεβαίωση του ΕΦΚΑ. Από 01/08/2017 έως 31/12/2017 έχουν αποδοθεί 1.051,08 € σύμφωνα με την παρ.9 του αρ.39 του Ν. 4387/16, ποσό το οποίο αποδεικνύεται με βεβαίωση της εταιρείας και το αντίστοιχο ΑΠΔ όπως αποδόθηκε από την εταιρία. Το ποσό των 1.051,08 € παρακρατήθηκε από τη συνολική αμοιβή της όπως αποδεικνύεται και από τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που έχουν εκδοθεί προς την εταιρεία

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

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) β) γ)..... δ)..... ε)

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.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1072/2018 Οδηγίες συμπλήρωσης εντύπου Ε3 (Κατάσταση Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα) ορίζεται ότι:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (Απλογραφικά - Διπλογραφικά Βιβλία)

Τέλος, το ποσό του κωδικού 453 του εντύπου Ε3 της δήλωσης «Καθαρό εισόδημα περ. στ' παραγρ. 2 άρθρου 12 ν.4172/2013», μεταφέρεται στους κωδικούς 307 - 308 του υποπίνακα 4Α του Ε1 για να φορολογηθεί ως εισόδημα από μισθωτή εργασία.

Για τα πρόσωπα αυτά η μοναδική δαπάνη που εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά τους είναι οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβλήθηκαν και εκπίπτουν με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1113/2.6.2015 εγκύκλιο. Η δαπάνη αυτή που περιλαμβάνεται στον κωδικό 423 του πίνακα Δ' (Δ5) έχει μεταφερθεί από τον κωδικό 485 «Διάφορα λειτουργικά έξοδα» του πίνακα Ζ' (υποπίνακας Ζ'2 - Σύνολο Εξόδων - Ασφαλιστικές Εισφορές Αυτοαπασχολούμενων επιλογή 7). Επισημαίνεται ότι όταν για τον παρέχοντα υπηρεσίες με «μπλοκάκι» ένα μέρος των ασφαλιστικών εισφορών αποδίδεται ως εργοδοτική εισφορά και ένα μέρος παρακρατείται από αυτόν ως εισφορά εργαζόμενου μαζί με Αναλυτική Περιοδική Δήλωση (Α.Π.Δ.), τότε αφαιρείται μόνο η εισφορά εργαζόμενου για την εύρεση του φορολογητέου εισοδήματος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 ,παρ. 9 ν. 4387/2016

9. Στους ασφαλισμένους της παραγράφου 1 που αμείβονται με δελτίο παροχής υπηρεσιών και για τους οποίους προκύπτει ότι το εισόδημά τους προέρχεται από την απασχόλησή τους σε έως δύο φυσικά ή νομικά πρόσωπα, εφαρμόζονται αναλογικά, ως προς το ύψος, τον τρόπο υπολογισμού και τον υπόχρεο καταβολής της εισφοράς, οι διατάξεις του άρθρου 38.

Αν η υπαγωγή του ασφαλισμένου στη ρύθμιση της παρούσας παραγράφου αμφισβητείται, μπορούν να υποβληθούν αντιρρήσεις ενώπιον του ΕΦΚΑ από οποιονδήποτε συμβαλλόμενο. Με απόφαση του Υπουργού Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης καθορίζεται η διαδικασία των αντιρρήσεων και ο τρόπος έκδοσης των σχετικών αποφάσεων

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η προσφεύγουσα είναι ελεύθερη επαγγελματίας (μηχανολόγος μηχανικός) η οποία υπάγεται στις διατάξεις του ως άνω άρθρου 12 παρ.2 περ. στ' ν. 4172/2013 και φορολογείται ως μισθωτός.

Επειδή στην από 30.5.2018 βεβαίωση για φορολογική χρήση της Γενικής Δ/νσης Εισφορών και Ελέγχων-Δ/νσης μη μισθωτών του ΕΦΚΑ αναφέρεται ότι :« η προσφεύγουσα κατέβαλε το έτος 2017 για ασφαλιστικές εισφορές ΕΦΚΑ το ποσό των 1.476,44 ευρώ», γεγονός που επιβεβαιώθηκε από την ως άνω αρμόδια Δ/νση κατόπιν αποστολής με EMAIL του από 15.11.2018 σχετικού ερωτήματος από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ για το σύνολο των ασφαλιστικών εισφορών που κατέβαλε η προσφεύγουσα το 2017, προκειμένου η ως άνω Δ.Ο.Υ. να προβεί σε εκκαθάριση της φορολογικής της δήλωσης.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι κατά την εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 δεν εκπέσθηκε από το φορολογητέο της εισόδημα το ποσό των 1.051,08 € που παρακρατήθηκε από την εταιρεία και αποδόθηκε στον ΕΦΚΑ σύμφωνα με την παρ.9 του αρ.39 του Ν. 4387/16, για παρασχεθείσες υπηρεσίες της προς στην εν λόγω εταιρεία αξίας ποσού 11.400,00 ευρώ, το διάστημα από 01/08/2017 έως 31/12/2017, το οποίο αποδεικνύεται σχετική βεβαίωση της εταιρείας καθώς και από το με αριθ./31.8.2017 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών που εξέδωσε η προσφεύγουσα προς την εταιρεία

Προς απόδειξη δε των ισχυρισμών της προσκομίζει:

- Βεβαίωση εργοδότη όπου ρητώς αποδέχεται την παρακράτηση 1.051,08 € σύμφωνα με την παρ.9 του αρ.39 του Ν. 4387/16 (αρχείο 1)
- ΑΠΔ που απέδωσε η εταιρία (αρχείο 2)
- Αντίγραφο αποδεικτικού σύμβασης παρ.9 του αρ.39 του Ν. 4387/16 (Δ.Π.Υ.) (αρχείο 3 και 3 α)
- Βεβαίωση ασφαλιστικών εισφορών ΕΦΚΑ που αποδόθηκαν εκτός σύμβασης με την εταιρία (αρχείο 4)
- Βεβαίωση ασφαλιστικών εισφορών ΕΦΚΑ που αποδόθηκαν συνολικά από την εταιρία βάσει της σύμβασης απο την εταιρία (αρχείο 5)
- Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών όπως έχει εκδοθεί στην εταιρία με βάσει την σύμβαση (αρχείο 6)
- Ε1 & Ε3 – πρώτη τροποποιητική. (αρχείο 7 και 7α)
- Το εκκαθαριστικό μετά την πρώτη τροποποιητική (αρχείο 8)

Επειδή από την εξέταση των προσκομισθέντων στοιχείων και ειδικότερα : α) την από 30.5.2018 βεβαίωση για φορολογική χρήση της Γενικής Δ/νσης Εισφορών και Ελέγχων-Δ/νσης μη μισθωτών του ΕΦΚΑ , β) την από 20.6.2018 εκτύπωση -Αντίγραφο αποδεικτικού σύμβασης παρ.9 του αρ.39 του Ν. 4387/16 (Δ.Π.Υ.) γ) την ενημέρωση ασφαλισμένων για συμβάσεις και δ) το εκδοθέν με αριθ./31.8.2017 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών που εξέδωσε η προσφεύγουσα προς την εταιρεία, προκύπτει ότι η παρακράτηση και απόδοση ασφαλιστικών εισφορών επί αμοιβής 11.400,00 ευρώ της προσφεύγουσας βάσει σύμβασης(παρ.9 του αρ.39 του Ν. 4387/16) ήταν σε γνώση του ΕΦΚΑ και συνεπώς το ποσό 1.051,08 € έχει συμπεριληφθεί στο ποσό των 1.476,44 ευρώ, που βεβαιώνεται από τον ΕΦΚΑ ότι κατέβαλε η προσφεύγουσα το έτος 2017 για ασφαλιστικές εισφορές.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι σε κάθε περίπτωση αρμόδιος φορέας για να βεβαιώσει τα ποσά που πραγματικά καταβλήθηκαν ως ασφαλιστικές εισφορές από την προσφεύγουσα είναι μόνο ο ΕΦΚΑ και ότι οποιαδήποτε ενδεχόμενη διόρθωση στα ποσά των καταβληθεισών εισφορών θα πρέπει να προκύπτει από σχετική βεβαίωση της αρμόδιας Δ/νσης του ΕΦΚΑ .

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 7.12.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, με ΑΦΜ,

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.