



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24-1-2020

Αριθμός απόφασης: 188

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 1-10-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της με αριθμό/2019 πρόσκλησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/2019 πρόσκληση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 1-10-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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:

Με την με αριθμό/2019 πρόσκληση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ ενημερώθηκε ο προσφεύγων ότι μπορεί να ασκήσει, εάν επιθυμεί, ενδικοφανή προσφυγή για την επίλυση φορολογικής διαφοράς που επικαλέσθηκε ο προσφεύγων.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση ή τροποποίηση της ανωτέρω πρόσκλησης, δίχως να επικαλείται οιοδήποτε λόγο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 45 «Απαραίτητα στοιχεία» του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας: *«1. Το δικόγραφο, εκτός από τα στοιχεία που απαιτούν ειδικότερες διατάξεις, πρέπει να προσδιορίζει σαφώς το είδος και το αντικείμενό του»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.4174/2013: *«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του.»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 68 «Περιεχόμενο του δικογράφου» του ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας): *«1. Το δικόγραφο της προσφυγής, εκτός από τα στοιχεία που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 45, πρέπει ακόμη :*

α) να μνημονεύει με ακρίβεια :

i. την προσβαλλόμενη πράξη ή παράλειψη,

ii. την αρχή που εξέδωσε την πράξη αυτήν ή που παρέλειψε την έκδοσή της,

iii. τους λόγους, οι οποίοι θεμελιώνουν το αίτημα και

β) να περιέχει σαφώς καθορισμένο αίτημα.

2. Αίτημα της προσφυγής μπορεί να είναι :

α) η ολική ή μερική ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ή παράλειψης, ή

β) η τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης.»

Επειδή είναι απαράδεκτη η προσφυγή όταν δεν ζητείται ρητώς ακύρωση συγκεκριμένης πράξης ή παράλειψης (ΣτΕ 818/2003, ΕΔΚΑ 2003/350).

Επειδή από την υποβληθείσα εξεταζόμενη ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας δεν προκύπτουν οι λόγοι άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, είναι αόριστη και ανεπίδεκτη εκτίμησης, καθόσον δεν περιέχει κανέναν λόγο που να πλήττει το κύρος και τη νομιμότητα της επιστολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

Επειδή η συγκεκριμένη επιστολή δεν αποτελεί πράξη της Φορολογικής Αρχής.

Για λόγους χρηστής διοίκησης, ήθελε θεωρηθεί ότι ο προσφεύγων ήθελε αιτηθεί να φορολογηθεί ως αυτοαπασχολούμενος – μισθωτός και όχι ως ελεύθερος επαγγελματίας:

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 12 «Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/ 23-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου πρώτου ν.4254/2014 και ισχύει από 1-1-2014 και ένθεν:

«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: ... 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, σύμφωνα με τις οδηγίες της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΔΕΑΦ 1115232 ΕΞ 2018 / 27-7-2018 «Εφαρμογή των διατάξεων της περ. στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 στις περιπτώσεις που οι φορολογούμενοι έχουν υποβάλει με επιφύλαξη τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος»:

«Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις των δύο πρώτων εδαφίων της περίπτωσης στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013, όπως αυτές ισχύουν, ορίζεται ότι για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., 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 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 άρθρου αυτού.

2. Με την ΠΟΛ.1047/12.2.2015 εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι δεν έχουν την εμπορική ιδιότητα και υπάγονται στην ανωτέρω διάταξη, εφόσον βέβαια συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις αυτής, οι αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες ήτοι αμοιβές που καταβάλλονται εξαιτίας παροχής επαγγελματικών 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. Επίσης, στην ίδια εγκύκλιο γίνεται ενδεικτική αναφορά σε επαγγέλματα που δεν έχουν την εμπορική ιδιότητα, όπως αυτά 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 πραγματογνώμονες, διαιτητές, εκκαθαριστές γενικά, ελεγκτές Α.Ε., εκτελεστές διαθηκών, εκκαθαριστές κληρονομιών και κηδεμόνες σχολάζουσας κληρονομίας.

3. Επίσης, όπως διευκρινίστηκε με το ΔΕΑΦ 1112676 ΕΞ 2018 έγγραφό μας (ΑΔΑ: Ψ72Η46ΜΠ3Ζ-ΒΔΕ), το επάγγελμα του φωτορεπόρτερ-φωτοειδησεογράφου ως συναφές με αυτό του δημοσιογράφου υπάγεται και αυτό στις διατάξεις της περ. στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013.

4. Περαιτέρω, σας γνωρίζουμε ότι στα ελευθέρια επαγγέλματα της παρ.1 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 υπάγονταν και αυτά του συγγραφέα και δικολάβου καθώς και επαγγέλματα που η διοίκηση είχε κάνει δεκτό ότι υπάγονται στις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 όπως αυτά του αρχαιολόγου, προπονητή, εργοφυσιολόγου, εργοθεραπευτή, γραφίστα, τραγουδιστή, συνθέτη, διαιτολόγου, διατροφολόγου, συντηρητή αρχαιοτήτων, μουσικοσυνθέτη, επιμελητή - διορθωτή κειμένων, νοσηλεύτριας ή αποκλειστικής νοσοκόμας. Συνεπώς και τα επαγγέλματα αυτά δεν έχουν την εμπορική ιδιότητα και μπορούν να υπαχθούν στις διατάξεις της περ. στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013.»

Επειδή ο προσφεύγων έχει ως κύρια δραστηριότητα «εργασίες κατεδάφισης- επίχρισης κονιαμάτων- υπηρεσίες διαμόρφωσης και περιποίησης κήπων» και έχει δηλώσει ως δραστηριότητα με τα μεγαλύτερα εισοδήματα για το φορολογικό έτος 2018 τις «υπηρεσίες διαμόρφωσης και περιποίησης κήπων». Αυτές οι δραστηριότητες δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 12 παρ.2 περ. στ του ν.4172/2013, όπως ρητά ορίζονται στις προαναφερθείσες διατάξεις και οδηγίες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/ 1-10-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του
..... με ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.