



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 04/03/2025

Αριθμός απόφασης: 508

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312349

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 13/11/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμ. πρωτ. /15-10-2024 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου επί της με

αριθμ. πρωτ./10-09-2024 αίτησης, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13/11/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ιστορικό

Η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου τη με αριθμ. πρωτ./10-09-2024 αίτηση, με την οποία ζήτησε να εκκαθαριστεί η τροποποιητική της δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου με την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ. πρωτ./15-10-2024 απάντησή του δεν έκανε δεκτό το ως άνω αίτημα της προσφεύγουσας, διότι σύμφωνα με τα στοιχεία της εν λόγω Υπηρεσίας στη φορολογική της εικόνα δηλώνονται ΚΑΔ που δε σχετίζονται με την περ. στ' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, όπως ισχύει (ΠΟΛ.1047/2015) και δεν είναι δυνατή η συμπλήρωση του κωδ. 007 (εντύπου Ε3).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Στην προκειμένη περίπτωση οι προϋποθέσεις που ορίζονται με την περίπτωση στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ΚΦΕ συντρέχουν σωρευτικά στο πρόσωπό της, καθώς: α) υφίσταται σύμβαση παροχής υπηρεσίας με ένα νομικό πρόσωπο (ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ), ήτοι δεν υπερβαίνει τα τρία πρόσωπα/οντότητες, β) το 100% του εισοδήματός της προέρχεται από τη σύμβαση και το νομικό αυτό πρόσωπο και γ) δε διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση διαφορετική από την κατοικία της. Το αντικείμενο της υπηρεσίας που παρέχει στην επιχείρηση είναι στο Βρεφονηπιακό Σταθμό, αλλά λόγω μη ύπαρξης του ανάλογου ΚΑΔ για την υπηρεσία, έκανε έναρξη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δηλώνοντας κύρια δραστηριότητα 85.10.10 «Υπηρεσίας προσχολικής εκπαίδευσης». Περαιτέρω, ο μόνος λόγος που έχει συνάψει την ανωτέρω σύμβαση είναι διότι δεν υπάρχει άλλη μέθοδος για τη δημοτική επιχείρηση να καλύψει τις ανάγκες λειτουργίας του Βρεφονηπιακού Σταθμού που κανονικά είναι πάγιες και διαρκείς μέχρι να ολοκληρωθεί η προκήρυξη των σχετικών θέσεων μέσω ΑΣΕΠ και να προσλάβει προσωπικό.
- Η Διοίκηση, κατά παράβαση των αρχών της νομιμότητας και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, δε στάθμισε σωστά τις συνθήκες και τις διαμορφωμένες καταστάσεις ούτε και επικαλείται λόγους δημόσιου συμφέροντος, προβαίνοντας σε βάρος της σε μια αδικαιολόγητη απόφαση χωρίς μέτρο, ειρμό και κάθε έννοια ορθής διοικητικής πρακτικής, νομιμότητας κ

κοινής λογικής, που έχει ως αποτέλεσμα να κλονίζει οικονομικά την ίδια και την οικογένειά της. Η ίδια συμμετείχε σε μια νόμιμη διαδικασία, σύναψε σύμβαση και εργάστηκε με συγκεκριμένο τρόπο ακολουθώντας τις οδηγίες της δημοτικής επιχείρησης, με τρόπο εντασσόμενο στις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 2 περ. στ' του ν.4172/2013 που επιτάσσει τη φορολογική της μεταχείριση σύμφωνα με την προσπόριση εισοδημάτων από μισθωτή εργασία.

- Η προσβαλλόμενη απάντηση αντιβαίνει συνολικά στην αρχή της χρηστής διοίκησης και της αναλογικότητας, καθώς η ίδια τηρούσε στο σύνολό τους τις συμβατικές της υποχρεώσεις χωρίς να παρέχει τις υπηρεσίες της σε κανέναν άλλο φορέα ή ιδιώτη πλην της δημοτικής επιχείρησης, ωστόσο η Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου ερμήνευσε τις νομοθετικές διατάξεις σε βάρος της χωρίς να λάβει υπόψη της τα πραγματικά περιστατικά και τις συνθήκες της εργασίας της.
- Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση νόμου και με έλλειψη της απαιτούμενης από το νόμο επαρκούς και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας και δεν αναφέρονται στην προσβαλλόμενη πράξη συγκεκριμένα πραγματικά περιστατικά που την αφορούν και το πώς αυτά βρίσκουν υπαγωγή στο πραγματικό των κανόνων δικαίου.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 1 και 2 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται:

«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.

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 της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1047/2015 με θέμα “Διευκρινίσεις επί των διατάξεων των περιπτώσεων β' και στ' της παρ.2 άρθρου 12 ν.4172/2013”:

«Αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Με τις διατάξεις της παρ.25 του άρθρου 72 του Ν.4172/2013 ορίζεται, ότι από την έναρξη ισχύος του Ν.4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του Ν.2238/1994 (Α' 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου.

2. Με τις διατάξεις του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, από 1.1.2014 διακρίνονται τέσσερις (4) κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων (σχετ. παρ.2 άρθρου 7 Ν.4172/2013).

3. Στη νέα Β' κατηγορία-πηγή ενοποιήθηκαν οι πηγές Δ', Ζ' και Ε' (δηλαδή αντίστοιχα εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα και εισόδημα από αγροτική εκμετάλλευση) υπό το γενικό χαρακτηρισμό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (σχετ. άρθρο 21 Ν.4172/2013).

Κατά συνέπεια, δεν διαφοροποιείται πλέον η φορολογική μεταχείριση μεταξύ κάποιου που σύμφωνα με τις προϊσχύουσες διατάξεις του Ν.2238/1994, αποκτούσε εισόδημα που χαρακτηριζόταν ως Ζ' πηγής (εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα) ή ως Δ' πηγής (εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις)

.....

5. Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου 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 παρόντος άρθρου.

Όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, μεταξύ των προϋποθέσεων που πρέπει να συντρέχουν ούτως ώστε, φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων από τις κείμενες διατάξεις, για να ενταχθούν στην ανωτέρω διάταξη και να φορολογηθούν με την κλίμακα του εισοδήματος από μισθωτή εργασία, πρέπει η επαγγελματική τους εγκατάσταση να είναι ίδια με την κατοικία τους. Η υπαγωγή στην ανωτέρω διάταξη καλύπτει και τις περιπτώσεις φιλοξενουμένων στους οποίους έχει παραχωρηθεί μέρος του ακινήτου για την άσκηση της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας, για την οποία προκύπτει τεκμαρτό μίσθωμα για τον παραχωρητή.

6. Διευκρινίζεται, ότι σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1120/25.4.2014, δεν υπάγονται στην ανωτέρω διάταξη (παρ.6 του παρόντος), οι αμοιβές, αντιπροσώπων, πρακτόρων, μεσιτών, κ.λπ. από αμοιβές ή προμήθειες για τη σύναψη σύμβασης προμήθειας από αλλοδαπά εργοστάσια ή αλλοδαπούς οίκους οποιασδήποτε φύσης υλικού, μεταφορέων, μεσιτών, πρακτόρων, διαμεσολαβητών, εκτελωνιστών, φωτορεπόρτερ, διαφημιστών, επιχειρήσεων που έχουν σαν αντικείμενο ασφαλιστικές δραστηριότητες (ασφαλιστικοί πράκτορες, μεσίτες

ασφαλίσεων, ασφαλιστικοί σύμβουλοι κ.τ.λ.), αμοιβές για υπηρεσίες φασόν, προώθησης προϊόντων και γενικά οι αμοιβές που με το Ν.2238/1994 χαρακτηρίζονταν ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

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 πραγματογνώμονες, διαιτητές, εκκαθαριστές γενικά, ελεγκτές Α.Ε., εκτελεστές διαθηκών, εκκαθαριστές κληρονομιών και κηδεμόνες σχολάζουσας κληρονομίας.

7. Τέλος, στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α' έως ε' της παρ. 2 του άρθρου 12 του Ν.4172/2013 και παράλληλα αποκτά εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας για την οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις που αναφέρονται στην περίπτωση στ' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ίδιου νόμου, φορολογείται για το μεν εισόδημα από μισθωτή εργασία των περ. α' έως ε' της παρ. 2 του άρθρου 12 με την κλίμακα της παρ. 1 του άρθρου 15 του Ν.4172/2013 , ενώ για το εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας της περ. στ' της παρ.2 του άρθρου 12 με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 29 του νόμου αυτού.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα αιτείται να φορολογηθεί για το φορολογικό έτος 2023 ως μισθωτή βάσει των διατάξεων του άρθρου 12 παρ. 2 περ. στ' του ν. 4172/2013. Με την ενδικοφανή της προσφυγή προσκομίζει τις με αριθμ. πρωτ./13-09-2022 και/01-09-2023 συμβάσεις μίσθωσης έργου με την επιχείρηση με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, για τα χρονικά διαστήματα 13/09/2022 έως 31/07/2023 και 01/09/2023 έως 31/07/2023 αντίστοιχα. Σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στις εν λόγω συμβάσεις, η προσφεύγουσα αναλαμβάνει να παρέχει υπηρεσίες ως στο Βρεφονηπιακό Σταθμό και με βάση τις γνώσεις και την εμπειρία της να στηρίζει και καθοδηγεί τις ενέργειες της επιχείρησης σε θέματα της σύμβασης έναντι μηνιαίας αμοιβής 1.170 ευρώ, ενώ οι υπηρεσίες της θα παρέχονται από Δευτέρα έως Παρασκευή και το ωράριο ημερήσιας απασχόλησής της είναι από τις 8.00 π.μ. έως τις 4.00 μ.μ.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, την 1^η/9/2022 η προσφεύγουσα προέβη σε έναρξη εργασιών, με κύριο ΚΑΔ δραστηριότητας «ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗ ΠΡΟΣΧΟΛΙΚΗΣ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗΣ» και έδρα τη διεύθυνση κατοικίας της στον του Δήμου

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, προκειμένου να έχει εφαρμογή η διάταξη της περ. στ' παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, το δηλωθέν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα πρέπει να προέρχεται από παροχή υπηρεσιών του φυσικού προσώπου 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. Εν προκειμένω, το δηλωθέν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας ποσού 12.870,00 ευρώ, όπως προκύπτει από την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, προέρχεται από έναν μόνο εργοδότη και συγκεκριμένα από τη «.....», ΑΦΜ, η οποία υπέβαλε για το ως άνω ποσό μέσω taxisnet και σύμφωνα με την Α.1025/2024 τη βεβαίωση αποδοχών με είδος αποδοχών «άρθρο 64 παρ. 1 περ. δ' εδάφιο 1 ν.4172/2013 αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα και για αμοιβές δικηγόρων, πέραν της ελάχιστης, που αφορούν γραμμάτια προείσπραξης και καταβάλλονται από φορείς εκτός των δικηγορικών συλλόγων».

Επειδή, όσον αφορά τη φορολόγηση του εισοδήματος της προσφεύγουσας ποσού 12.870,00 ευρώ που αποκτήθηκε κατά το φορολογικό έτος 2023, ισχύουν τα παρακάτω:

- α) Η προσφεύγουσα, βάσει του αντικειμένου και της φύσης των υπηρεσιών που παρέχει ως, σύμφωνα με τις προσκομισθείσες συμβάσεις έργου, δεν κατέχει την εμπορική ιδιότητα.
- β) Η επαγγελματική της εγκατάσταση είναι ίδια με την κατοικία της στον του Δήμου, όπως προκύπτει από το σύστημα Μητρώου στο Taxis.
- γ) Παρέχει τις εν λόγω υπηρεσίες σε ένα νομικό πρόσωπο, και συγκεκριμένα στη «.....», ΑΦΜ, βάσει των ως άνω προσκομισθέντων συμβάσεων.
- δ) Δεν υπάρχει παράλληλη απόκτηση εισοδήματος από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α' έως ε' του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, αλλά ούτε και από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, για το φορολογικό έτος 2023 η προσφεύγουσα εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 2 περ. στ' του ν. 4172/2013, και το υπό κρίση εισόδημα, φορολογείται με την κλίμακα του εισοδήματος από μισθωτή εργασία της παρ. 1 του άρθρου 15 του ν. 4172/2013.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της από 13/11/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, την ακύρωση της με αριθμ. πρωτ. /15-10-2024 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου επί της με αριθμ. πρωτ. /10-09-2024 αίτησης, την υπαγωγή της προσφεύγουσας στις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 2 περ. στ' του ν. 4172/2013 και τη φορολόγηση του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα με την κλίμακα των μισθωτών - συνταξιούχων της παρ. 1 του άρθρου 15 του ν. 4172/2013.

Καλείται δε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου όπως προβεί σε νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας της προσφεύγουσας, φορολογικού έτους 2023, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη του
Τμήματος Επανεξέτασης Α3
ΑΝΘΟΥΛΑ ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ**

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.