



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 20/02/2023

Αριθμός απόφασης: 392

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : [ded.thess@.aade.gr](mailto:ded.thess@.aade.gr)

Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 ΦΕΚ Α΄ 206), εφεξής ΚΦΔ

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.)*» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 1440/27-4-2017).

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β΄6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 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.Τη με ημερομηνία κατάθεσης **10/11/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... **ΤΟΥ** ....., με **ΑΦΜ** ....., κατοίκου Βόλου επί της οδού ..... .., Τ.Κ. 38221, κατά της με αριθ. Ειδοπ. .... /17-10-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την με αριθ. Καταχ. .... /22-08-2022 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φόρου φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου και τα προσκομιζόμενα με αυτά σχετικά έγγραφα.

5. Την προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **10/11/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... **ΤΟΥ** ....., με **ΑΦΜ** ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα 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 αριθ. Ειδοπ.. .... /17-10-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, προσδιορίστηκε το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας στο ποσό των 58.557,05€ και καταλογίστηκε σε βάρος της, κύριος φόρος ύψους 9.578,92 €, προκαταβολή φόρου 509,45€, συμβεβαιούμενα ποσά 61,78€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους - 3,24€, ήτοι, συνολικό ποσό για καταβολή **10.146,91 €**.

Ειδικότερα από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν τα εξής : Στις 17-06-2020 δημοσιεύθηκε η υπ' αριθμόν .../2020 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Λάρισας (τμήμα Β' Τριμελές), βάσει της οποίας, ο Δήμος ..... υποχρεώθηκε να καταβάλει στους τρεις ενάγοντες της υπ' αριθμόν κατάθεσης .../03-07-2018 αγωγής, μεταξύ των οποίων και η προσφεύγουσα, το συνολικό ποσό των 94.242,18 € (κεφάλαιο 76.619,66€ και ΦΠΑ 17.622,52€), προερχόμενο από την από 4-2-2001 σύμβαση εκπόνησης μελέτης για την ανέγερση του Δημορειακού Καταστήματος ..... Συγκεκριμένα, βάσει της εν λόγω απόφασης, ο Δήμος Νοτίου Πηλίου υποχρεώθηκε να καταβάλει στην προσφεύγουσα (πρώην μηχανικό νυν συνταξιούχο) το ποσό των 40.546,09 € συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α., κατά δε την εκτέλεσή της εξέδωσε ηλεκτρονικά βεβαίωση αποδοχών και ενέταξε το ως άνω ποσό, στην περίπτωση του άρθρου 64 § 1 περ. δ' εδάφιο 1 του ν. 4172/2013, ως αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα. Κατόπιν των ανωτέρω, η υπ' αριθμ. .... /22-8-2022 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος -έντυπο Ε1 της προσφεύγουσας είχε, πέραν των υπολοίπων κωδικών, - καθώς η προσφεύγουσα είναι πλέον συνταξιούχος μηχανικός- προσυμπληρωμένους τους Κωδικούς 404 («Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα χωρίς έναρξη») και 606 («Φόροι 1%, 3%, 4%, 8%, 15% και 20% που παρακρατήθηκαν (παρ. 1δ, 2 άρθρο 64 και 5γ άρθρο 69ΚΦΕ) με τα ποσά 32.698,46 € και 3.269,85 αντίστοιχα. Κατά την εκκαθάριση της δήλωσης, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. Ειδοποίησης ..... /19-08-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με ποσό πληρωμής ύψους 10.146,91€. Στη συνέχεια η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθ. .... /22-08-2022 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση

φορολογικού έτους 2021, δυνάμει της οποίας αιτήθηκε το ποσό των 32.698,46€, που προέρχεται από δικαστική απόφαση, να φορολογηθεί αυτοτελώς κατά το δηλωθέν έτος, καθώς αφορούσε εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα μηχανικού που αναγόταν σε άλλα έτη, λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι είναι συνταξιούχος μηχανικός ήδη από 1/1/2016. Με την εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης, εκδόθηκε από τη φορολογική αρχή η με αριθ. Ειδοπ. .... /17-10-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, με την οποία δεν έγινε δεκτό το ως άνω αίτημα περί αυτοτελούς φορολόγησης.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ζητά το ποσό των 32.698,46€, να φορολογηθεί αυτοτελώς ως εισόδημα αποκτηθέν το έτος 2013, ή άλλως και όλως επικουρικώς, αυτοτελώς, κατά αντίστοιχη εφαρμογή της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 4172/2013, όπου προβλέπει αυτοτελή φορολόγηση, με ευνοϊκότερη μάλιστα σε σχέση με το εισόδημα από μισθούς και συντάξεις, κλίμακα.

#### **Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς :**

**Επειδή**, ο προϊσχύσας νόμος 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994), όριζε στο **άρθρο 48**, ότι : «1.Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών είναι οι αμοιβές από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος του ιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, δικολάβου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, 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 και εμπειρογνώμονα. [...] 7. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες από τον ελεύθερο επαγγελματία. Όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσιών διάρκειας, χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που καθίσταται απαιτητό κάθε επί μέρους τμήμα της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. **Κατ' εξαίρεση, για τους ελεύθερους επαγγελματίες που αποκτούν εισόδημα από παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, χρόνος κτήσης του εισοδήματός τους θεωρείται ο χρόνος είσπραξής του.....**». Στο **άρθρο 49** (ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα ελευθέρων επαγγελματιών), οριζόταν ότι : «1.Ως ακαθάριστο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λαμβάνεται το σύνολο των αμοιβών, που εισπράττονται από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος, όπως αυτό προκύπτει από τα επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία που τηρεί ο φορολογούμενος. 2.Από το ακαθάριστο εισόδημα εκπίπτουν οι επαγγελματικές δαπάνες που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 31, μόνο εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους με νόμιμο φορολογικό στοιχείο και έχουν αναγραφεί στα βιβλία του υπόχρεου. [...] 4. Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις που αναφέρονται στις παραγράφους 2 και

3 αποτελεί το καθαρό εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών. 5. Το καθαρό εισόδημα αρχιτεκτόνων και μηχανικών από τη σύνταξη μελετών και σχεδίων οικοδομικών και λοιπών τεχνικών έργων, την επίβλεψη της εκτέλεσής τους, τη διεύθυνση εκτέλεσης (διοίκηση του έργου) και την ενέργεια πραγματογνωμοσυών και διαιτησιών σχετικών με αυτά τα έργα, εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 4. Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού με βάση τις διατάξεις του άρθρου 50, εφαρμόζονται οι παρακάτω συντελεστές:

α) Τριάντα οκτώ τοις εκατό (38%) για μελέτη - επίβλεψη κτιριακών έργων. Ειδικότερα, ο συντελεστής αυτός εφαρμόζεται στις παρακάτω κατηγορίες μελετών:

αα) Αρχιτεκτονικές μελέτες κτιριακών έργων.

ββ) Ειδικές αρχιτεκτονικές μελέτες (διαμόρφωση εσωτερικών και εξωτερικών χώρων, μνημείων, αποκατάσταση - διατήρηση παραδοσιακών κτιρίων και οικισμών και τοπίου).

γγ) Μελέτες φυτοτεχνικής διαμόρφωσης περιβάλλοντος χώρου και έργων πρασίνου.

β) Είκοσι δύο τοις εκατό (22%) για μελέτη - επίβλεψη χωροταξικών, πολεοδομικών, συγκοινωνιακών, υδραυλικών έργων και για ακαθάριστες αμοιβές από διεύθυνση εκτέλεσης έργου...»

**Επειδή**, με την Αρ. Πρ.:1088018/1896/Α0012/19.1.2004 εγκύκλιο, η οποία εκδόθηκε σχετικά με τη Φορολογική μεταχείριση προσωρινά εκτελεστής αμοιβής δικηγόρου, που διατάσσεται με δικαστική απόφαση, ορίζεται ότι : « 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο ο δικαιούχος εισέπραξε αυτό.

2. Στην αίτησή σας μας αναφέρετε ότι, εισπράξατε αμοιβές οι οποίες σας επιδικάστηκαν με προσωρινά εκτελεστή απόφαση, ύστερα από αγωγή που καταθέσατε σε βάρος του πελάτη σας. Παράλληλα, κατατέθηκε από τον πελάτη σας ανακοπή ερημοδικίας (άρθρα 501-510 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας) και σε περίπτωση που αυτή γίνει δεκτή θα υποχρεωθείτε να επιστρέψετε τις επιδικασθείσες αμοιβές.

3. Ύστερα από τα παραπάνω, σας γνωρίζουμε ότι, εφόσον εισπράξατε τις αμοιβές βάσει της δικαστικής απόφασης, η οποία είναι εκτελεστή έστω προσωρινά, χρόνος φορολόγησής τους είναι ο χρόνος είσπραξής τους ανεξάρτητα από την ανακοπή ερημοδικίας που υπέβαλε ο πελάτης σας, η οποία εκ του νόμου δεν έχει ανασταλτικό περιεχόμενο και την τελική έκβαση της υπόθεσης.»

**Επειδή**, περαιτέρω, με τις διατάξεις του **άρθρου 7** του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε. ν. **4172/2013** –ΦΕΚ Α΄ 167/23-7-2013), ορίζεται ότι: « 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**, με τις διατάξεις του **άρθρου 8 του Κ.Φ.Ε.**, ορίζεται ότι: «4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Κατ' εξαίρεση

για τις αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος της είσπραξής τους, εκτός από την περίπτωση που εισπράττονται αναδρομικά κατόπιν ένστασης ή δικαστικής απόφασης, όπου χρόνος κτήσης τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο ανάγονται....»

**Επειδή**, με τις διατάξεις της **ΠΟΛ. 1223/12-10-2015**, θέμα : Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 8 του νέου Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013), ορίζεται μεταξύ άλλων, ότι : «4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 8 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο.

Με βάση την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 8 του ν.4172/2013, με τις πιο πάνω διατάξεις τίθεται ως γενικός κανόνας για το χρόνο κτήσης του εισοδήματος το σύστημα της δεδουλευμένης βάσης, ήτοι ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του εισοδήματος, όπως άλλωστε ίσχυε και με τις προϊσχύσασες διατάξεις του ν.2238/1994, εν αντιθέσει με το σύστημα της ταμειακής βάσης το οποίο εφαρμόζεται κατά ρητή διατύπωση του νόμου μόνο για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι για την υπαγωγή εισοδήματος σε φόρο απαιτείται να συντρέχουν για το εισόδημα αυτό σωρευτικά δύο προϋποθέσεις: α) να έχει καταστεί δεδουλευμένο εντός του οικείου φορολογικού έτους και β) να έχει αποκτηθεί το δικαίωμα είσπραξής του εντός του ίδιου έτους. Οι δύο αυτές προϋποθέσεις για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2015 και μετά είναι ανάλογες με τις τιθέμενες από τα άρθρα 11 και 13 του ν.4308/2014 προϋποθέσεις σχετικά με το χρόνο έκδοσης τιμολογίου ή στοιχείου λιανικής πώλησης. Επομένως, το εισόδημα θεωρείται σε κάθε περίπτωση ότι αποκτάται στο χρόνο που υπάρχει υποχρέωση έκδοσης των προβλεπόμενων παραστατικών, καθόσον κατά το χρόνο αυτό πληρούνται και οι δύο ως άνω προϋποθέσεις. Στην περίπτωση που το σχετικό παραστατικό εκδίδεται εντός του επόμενου φορολογικού έτους, όπως προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις του ν.4308/2014 (μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα), αλλά αφορά το προηγούμενο φορολογικό έτος, το σχετικό εισόδημα θεωρείται ότι έχει αποκτηθεί στο φορολογικό έτος το οποίο αφορά, δηλαδή το προηγούμενο.

Εξαίρεση από τα προαναφερόμενα αποτελεί η περίπτωση κατά την οποία έχει εκδοθεί εντός του φορολογικού έτους το προβλεπόμενο παραστατικό χωρίς ωστόσο να έχει καταστεί δεδουλευμένο το σχετικό εισόδημα (π.χ. απόκτηση δικαιώματος λήψης υπηρεσίας όπως συμβαίνει σε γυμναστήρια, υπηρεσίες οδικής βοήθειας, κ.λπ.). Στην περίπτωση αυτή το σχετικό εισόδημα αποκτάται στο φορολογικό έτος που καθίσταται δεδουλευμένο, ήτοι στο χρόνο που παρέχονται οι σχετικές υπηρεσίες. Ομοίως, ποσά που εισπράττονται σε ένα φορολογικό έτος ως προκαταβολή δεν θεωρούνται έσοδα

του φορολογικού έτους στο οποίο εισπράχθηκαν, αλλά αυτού το οποίο αφορούν και καθίστανται δεδουλευμένα.

Όταν δεν έχει αποκτηθεί δικαίωμα είσπραξης για παροχή υπηρεσίας που διαρκεί πέραν του φορολογικού έτους, διότι δεν έχει ολοκληρωθεί η παροχή του συνόλου ή μέρους της υπηρεσίας αυτής, με αποτέλεσμα να μην υπάρχει υποχρέωση έκδοσης του προβλεπόμενου παραστατικού (β' προϋπόθεση), το εισόδημα που καθίσταται λογιστικώς δεδουλευμένο δεν θεωρείται εισόδημα του φορολογικού έτους εντός του οποίου καθίσταται λογιστικώς δεδουλευμένο, αλλά του φορολογικού έτους εντός του οποίου ολοκληρώνεται το σύνολο ή μέρος της παροχής και υπάρχει υποχρέωση έκδοσης του σχετικού παραστατικού.

Τα ως άνω εφαρμόζονται και στην περίπτωση που παρέχονται υπηρεσίες στο Ελληνικό Δημόσιο και τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, δεδομένου ότι δεν προβλέπεται πλέον ως χρόνος κτήσης του εισοδήματος ο χρόνος είσπραξής του, όπως οριζόταν με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 48 του ν.2238/1994..»

**Επειδή**, περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Κ.Φ.Ε., ορίζεται ότι: «1. Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15, αφού προστεθούν σε τυχόν εισοδήματα από μισθούς και συντάξεις. Για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν εφαρμόζονται οι μειώσεις του άρθρου 16..».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 15 του Κ.Φ.Ε., ορίζεται ότι: «1. Το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις υποβάλλεται σε φόρο, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα	
(Μισθοί, Συντάξεις, Επιχειρηματική Δραστηριότητα)	
	Φορολογικός συντελεστής (%)
σε ευρώ	
0 - 10.000	9%
10.001 - 20.000	22%
20.001 - 30.000	28%
30.001 - 40.000	36%
40.001 -	44%

Όταν το πραγματικό εισόδημα των φορολογουμένων δεν υπερβαίνει το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ και το τεκμαρτό τους εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των εννιάμιση χιλιάδων (9.500) ευρώ και εφόσον δεν ασκείται επιχειρηματική δραστηριότητα για την οποία απαιτείται η υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών ή ατομική αγροτική δραστηριότητα, το εισόδημα αυτό, εξαιρουμένου του εισοδήματος από κεφάλαιο και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, και η προστιθέμενη διαφορά

τεκμηρίων, φορολογούνται σύμφωνα με την παρούσα παράγραφο και την παράγραφο 1 του άρθρου 16. Εάν το πραγματικό εισόδημα υπερβαίνει το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ, το υπερβάλλον ποσό φορολογείται σύμφωνα με την παράγραφο 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.**

2. Η παράγραφος 1 δεν εφαρμόζεται για το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτούν:

α) οι αξιωματικοί που υπηρετούν σε πλοία του Εμπορικού Ναυτικού και το οποίο φορολογείται με φορολογικό συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), και

β) το κατώτερο πλήρωμα που υπηρετεί σε πλοία του Εμπορικού Ναυτικού και το οποίο φορολογείται με φορολογικό συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%).

γ) οι κυβερνήτες, οι συγκυβερνήτες και οι μηχανικοί αεροσκαφών αεροπορικών εταιρειών ...

δ) τα μέλη των Ανεξάρτητων Επιτροπών Προσφυγών του **άρθρου 5** του ν. **4375/2016 (Α` 51)** για τη μηνιαία αποζημίωση που λαμβάνουν και η οποία φορολογείται με φορολογικό συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%). Τα ως άνω εισοδήματα φορολογούνται αυτοτελώς με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης των δικαιούχων τους μόνο γι` αυτά. 2α.

Η παρ. 1 εφαρμόζεται για το εισόδημα που αποκτούν οι αμειβόμενοι αθλητές και οι προπονητές από τις αθλητικές ανώνυμες εταιρείες, τα τμήματα αμειβόμενων αθλητών ή τα αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία, και οι εκπαιδευτές των Διαιτητών Ομαδικών Αθλημάτων από τις Ομοσπονδίες, εφόσον τα ποσά τα οποία λαμβάνουν εφάπαξ ή τμηματικά για την υπογραφή του συμβολαίου μετεγγραφής ή την ανανέωση ή τη λύση του συμβολαίου συνεργασίας τους δεν υπερβαίνουν τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ εντός του οικείου φορολογικού έτους. Αν το εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου υπερβαίνει τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ, φορολογείται με φορολογικό συντελεστή είκοσι δύο τοις εκατό (22%) και με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

3. Με την επιφύλαξη της περίπτωσης στ` της παραγράφου 1 του άρθρου 14, φορολογείται αυτοτελώς με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, κάθε εφάπαξ αποζημίωση που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσεως εργασίας ή άλλης σύμβασης, η οποία συνδέει το φορέα με τον δικαιούχο της αποζημίωσης.[..]

4. Το ασφάλισμα που καταβάλλεται στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστήριων συνταξιοδοτικών συμβολαίων φορολογείται αυτοτελώς:

α) Με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) για κάθε περιοδικά καταβαλλόμενη παροχή.

β) Με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) για εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή μέχρι σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ και με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) για εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή που υπερβαίνει κατά το μέρος τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ. Οι συντελεστές των ανωτέρω περιπτώσεων αυξάνονται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) σε περίπτωση είσπραξης από τον δικαιούχο ποσού πρόωρης εξαγοράς. Δεν θεωρείται πρόωρη εξαγορά κάθε καταβολή που: (α) πραγματοποιείται σε εργαζόμενο ο οποίος έχει θεμελιώσει συνταξιοδοτικό δικαίωμα ή έχει υπερβεί το 60ό έτος της ηλικίας του, (β) γίνεται χωρίς τη βούληση του εργαζόμενου, όπως σε περίπτωση απόλυσης του εργαζόμενου, πτώχευσης του εργοδότη, ή (γ) πραγματοποιείται λόγω συμμετοχής του εργαζόμενου σε πρόγραμμα εθελουσίας εξόδου. 5. ....»

**Επειδή**, περαιτέρω, με την υπ' αριθμ. Α.1275/31-12-2021 (ΦΕΚ Β' 6375/31.12.2021) « Τύπος και περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων, της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και της βεβαίωσης εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα καθώς και υποβολή αυτών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου για το φορολογικό έτος 2021.», ορίζεται ότι : « Άρθρο 1\_ Υπόχρεοι υποβολής στοιχείων βεβαιώσεων: Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 59, 61, 62 και 64 του ν. 4172/2013, πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε φυσικά και νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες στα οποία έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το σύνολο των αποδοχών από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και τον φόρο που παρακρατήθηκε..... Άρθρο 5\_ Διαδικασία και τρόπος υποβολής των στοιχείων : 1. Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται με βάση τα ανωτέρω στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα φορολογικού έτους 2021, ο φόρος που παρακρατήθηκε επί αυτών καθώς και το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013, ανεξάρτητα από την τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων και από τον τρόπο ενημέρωσής τους (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα), υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλονται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (myAADE). Για τον σκοπό αυτό οι υπόχρεοι δύνανται, για τη δημιουργία των κατάλληλων αρχείων, να χρησιμοποιούν τις αντίστοιχες εφαρμογές του myAADE....»

**Επειδή**, ακολούθως, με το άρθρο 5 της **Α. 1034/9-3-2022** - Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2021, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή και στην ενότητα 23. Υποπίνακας 4Γ2 (ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ), ορίζεται ότι : « **Ι. Στους κωδ. 403-404** αναγράφεται το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα που δηλώνεται από τους μη υπόχρεους σε υποβολή Ε3, δηλαδή φυσικά πρόσωπα χωρίς έναρξη στο Μητρώο, τα οποία δεν είναι υπόχρεα σε τήρηση βιβλίων κατά τις διατάξεις των Ε.Λ.Π. και αμείβονται με τίτλο κτήσης, φορολογούνται επί των ακαθαρίστων εσόδων τους, αφού αφαιρεθούν οι ασφαλιστικές εισφορές που έχουν παρακρατηθεί από τις αμοιβές τους όπου προβλέπεται, ενώ δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από το εισόδημά τους λοιπές δαπάνες. Στην περίπτωση αυτή υπάγεται ενδεικτικά το εισόδημα δημόσιων ή ιδιωτικών υπαλλήλων ή συνταξιούχων που είναι αυτοεκδότες συγγραφείς ή εισηγητές εκπαιδευτικών προγραμμάτων και σεμιναρίων. Ως αυτοεκδότες νοούνται οι συγγραφείς που έχουν απαλλαγεί από την τήρηση βιβλίων και στοιχείων και συγγράφουν, τυπώνουν, εκδίδουν και προωθούν τα βιβλία τους, χωρίς να έχουν παραχωρήσει την εκμετάλλευση σε κάποιο εκδοτικό οίκο (ΔΕΑΦ Α 1118624 ΕΞ 2016/25.7.2016 έγγραφο)...»



**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, με την υπ' αριθμόν .../2020 δικαστική απόφαση ανατέθηκε με απευθείας ανάθεση και υπεγράφη σχετικά η υπ' αριθμ. .../14-02-2001 σύμβαση με αντικείμενο: «1) την εκπόνηση πλήρους Αρχιτεκτονικής, Στατικής, Ηλεκτρομηχανολογικής μελέτης, σύμφωνα με τις προδιαγραφές του Π.Δ. 696/1974, 2) την σύνταξη των τευχών δημοπράτησης και 3) τυχόν προσθήκη μελέτη της αρμοδιότητάς τους που θα απαιτηθεί κατά την κρίση της επίβλεψης, για την αρτιότερη εκπλήρωση του σκοπού της και στα πλαίσια του γενικού αντικειμένου της μελέτης που είναι : α. Η ανέγερση του Δημορχιακού Καταστήματος μαζί με την αποκατάσταση και επισκευή του υπάρχοντος κτιρίου για τη στέγαση των συμπληρωματικών λειτουργιών του Δημορχιακού Καταστήματος. β. Ο περιβάλλον χώρος.» Κατά την κρίση δε του Δικαστηρίου, επειδή, ο 2<sup>ος</sup> λογαριασμός του ένδικου έργου έχει εγκριθεί και θεωρηθεί στις 7/10/2013, από τη διευθύνουσα το έργο υπηρεσία, ανακύπτει υποχρέωση του Δήμου Νοτίου Πηλίου να καταβάλει το υπόλοιπο του νομίμου τιμήματος για την εκτέλεση της μελέτης, δυνάμει του Λογαριασμού αυτού».

**Επειδή**, από τις προαναφερθείσες διατάξεις, συνάγεται ότι το ποσό των 32.698,46€, το οποίο αποτελεί εισόδημα μηχανικού (ελεύθερου επαγγελματία) για την εκπόνηση πλήρους αρχιτεκτονικής, στατικής και ηλεκτρομηχανικής μελέτης, κατά το έτος 2013, ορθά δηλώθηκε και φορολογήθηκε το 2021, δεδομένου ότι κατά το έτος αυτό εισπράχθηκε από τον Δήμο Νοτίου ....., δυνάμει της με αριθ. .../2020 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Λάρισας και ως εκ τούτου, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί φορολόγησής του, το έτος 2013, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, περαιτέρω, ορθά το ως άνω ποσό συναθροίστηκε με το εισόδημα από μισθούς και κατέπεκταση φορολογήθηκε με την κλίμακα του άρθρου 15, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, καθόσον προβλέπεται ότι, για τους φορολογούμενους που διέκοψαν την επιχειρηματική τους δραστηριότητα, το εισόδημα που απέκτησαν μετά τη διακοπή της, φορολογείται με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 15 του ν. 4172/2013.

**Επειδή**, εξάλλου, όπως παγίως γίνεται δεκτό από τη νομολογία (ΣτΕ 2312/1992, 2052/1990, 103/1990 κ.α.), από τις διατάξεις των παρ. 1 και 4 του άρθρου 78 του Συντάγματος, με τις οποίες οριοθετείται η έννοια του φόρου, συνάγεται, μεταξύ άλλων, ότι οι αναφερόμενες σε φορολογικές απαλλαγές ή εξαιρέσεις διατάξεις είναι στενά ερμηνευτέες, με αποτέλεσμα η φορολογική διοίκηση να υποχρεούται κατά την εφαρμογή των νόμων να προβαίνει σε στενή γραμματική ερμηνεία των εν γένει φοροαπαλλακτικών διατάξεων αποκλειόμενης της διασταλτικής ή αναλογικής μεθόδου.

**Επειδή**, από τις συνδυαστικές διατάξεις των άρθρων 15 και 29 του ν. 4172/2013, δεν προβλέπεται η αυτοτελής φορολόγηση του ποσού των 32.698,46€, που εισέπραξε η προσφεύγουσα για την εκτέλεση της ως άνω μελέτης, ο προβαλλόμενος σχετικός ισχυρισμός, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την απόρριψη της από **10/11/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... **ΤΟΥ** ....., με **ΑΦΜ** ..... και την **επικύρωση** της με αριθ. ειδοποίησης ..... /17-10-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση, φορολογικού έτους 2021: 10.146,91€**

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7' ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

**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.