



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

04/07/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης:

809

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
E-mail : ded.ath@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 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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά της τεκμαιρόμενης απορριπτικής απάντησης του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς επί της με αριθ. πρωτ. τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από έκθεση απόψεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του 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:

Ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αριθ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, όπου δηλώθηκε στον κωδικό 403 «ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες», ποσό 37.209.67 €, από το οποίο παρακρατήθηκε φόρος 1.892.39 €. Από το ποσό αυτό, ποσό 34.684.67 € καταβλήθηκε από το Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων και ποσό 2.525.00 € καταβλήθηκε από τον Ειδικό Λογαριασμό Κονδυλίων Έρευνας (ΕΛΚΕ) ΤΕΙ Το παραπάνω συνολικό ποσό, το οποίο αφορά ακαθάριστο εισόδημα του προσφεύγοντος από την αυτοέκδοση και διάθεση των βιβλίων του ως πανεπιστημιακών συγγραμμάτων, ήταν προσυμπληρωμένο στον κωδικό 403 της δήλωσης του με βάση την ηλεκτρονική αποστολή των αρχείων βεβαιώσεων αποδοχών από τον ΕΛΚΕ ΤΕΙ και το Υπουργείο Παιδείας και Θρησκευμάτων, ενώ στη βεβαίωση αποδοχών δεν αναφέρεται το έτος που ανάγεται. Όπως προκύπτει από την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, το ανωτέρω ποσό φορολογήθηκε το φορολογικό έτος 2017, στο σύνολο του, ως εισόδημα του άρθρου 21 του ν. 4172/2013. Στη συνέχεια ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αριθ. πρωτ. τροποποιητική δήλωση- αίτημα επιστροφής φόρου, η οποία απορρίφθηκε από την Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η σιωπηρή απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς επί της με αριθ. πρωτ. τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε για το φορολογικό έτος 2017, να διαταχθεί εκκαθάριση του οφειλόμενου για το ανωτέρω έτος φόρου εισοδήματος, με τροποποίηση του ποσού που έλαβε από την έκδοση των βιβλίων του από 33.436,02 € σε 7.355,92 €. Το ποσό αυτό αποτελεί το 22% του ακαθάριστου ποσού που έλαβε και δήλωσε, βάσει των διατάξεων της ΑΥΟ 1110210/15080 ΠΟΛ.1276/24-8-1993 που αφορούν συγγραφέα-εκδότη δημόσιο υπάλληλο που εκδίδει βιβλία με δικά του έξοδα και την ΠΟΛ.1004/ 19-1-2006 που όρισε το συντελεστή καθαρού κέρδους για τη συγκεκριμένη περίπτωση σε 22%. Οι διατάξεις του ν.4172/2013 δεν ρυθμίζουν τη συγκεκριμένη περίπτωση της αυτοέκδοσης βιβλίων από δημόσιο υπάλληλο (που δεν μπορεί να τηρεί βιβλία) και γι' αυτό το λόγο πρέπει να εφαρμοστούν οι διατάξεις του ν.2238/1994.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«25. 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 2 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«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 το άρθρο 21 παρ. 3 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 38 παρ. 1 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο όρος «δικαιώματα» σημαίνει το εισόδημα που αποκτάται ως αντάλλαγμα για τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης, των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί λογοτεχνικού, καλλιτεχνικού ή επιστημονικού έργου, συμπεριλαμβανομένων των κινηματογραφικών και τηλεοπτικών ταινιών, μαγνητοταινιών για ραδιοφωνικές εκπομπές και αναπαραγωγής βιντεοκασετών, λογισμικού για εμπορική εκμετάλλευση ή προσωπική χρήση, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, εμπορικών σημάτων, προνομίων, σχεδίων ή υποδειγμάτων, σχεδιαγραμμάτων, απόρρητων χημικών τύπων ή μεθόδων κατεργασίας ή σε αντάλλαγμα πληροφοριών που αφορούν βιομηχανική, εμπορική ή επιστημονική πείρα, οι πληρωμές για τη χρήση βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού, για τη χρήση τεχνικών μεθόδων παραγωγής, τεχνικής ή τεχνολογικής βοήθειας, τεχνογνωσίας (knowhow, αποτελεσμάτων ερευνών, αναδημοσίευσης άρθρων και μελετών, καθώς και οι πληρωμές για συμβουλευτικές υπηρεσίες που παρέχονται ηλεκτρονικά μέσω δικτύων πληροφορικής σε βάση δεδομένων επίλυσης προβλημάτων, την ηλεκτρονική λήψη (downloading) λογισμικού ηλεκτρονικού υπολογιστή, ακόμα και στην περίπτωση που τα εν λόγω προϊόντα αποκτώνται για προσωπική ή επαγγελματική χρήση του αγοραστή, την εκμίσθωση βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού και εμπορευματοκιβωτίων και λοιπών συναφών δικαιωμάτων.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 παρ. 1 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:

α) για μερίσματα δεκαπέντε τοις εκατό (15%),

β) για τόκους δεκαπέντε τοις εκατό (15%),

γ) για δικαιώματα (royalties) και λοιπές πληρωμές είκοσι τοις εκατό (20%) ...

2. Οι φορείς γενικής κυβέρνησης εκτός από τις κεφαλαιουχικές εταιρείες κατά την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή υπηρεσιών από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, υποχρεούνται, κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής της αξίας αυτών, να παρακρατούν φόρο εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών με συντελεστή ως ακολούθως:

αα) ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) για τα υγρά καύσιμα και τα προϊόντα καπνοβιομηχανίας,

ββ) ποσοστό τέσσερα τοις εκατό (4%) για τα λοιπά αγαθά και

γγ) ποσοστό οκτώ τοις εκατό (8%) για την παροχή υπηρεσιών.

Εξαιρούνται από την παρακράτηση φόρου οι υπόχρεοι του πρώτου εδαφίου:

αα) όταν προμηθεύονται αγαθά ή τους παρέχονται υπηρεσίες και δεν απαιτείται σύμβαση, εφόσον η καθαρή αξία αυτών, κατά συναλλαγή, δεν υπερβαίνει το ποσό των εκατόν πενήντα (150) ευρώ,

ββ) όταν λαμβάνουν υπηρεσίες ή προμηθεύονται ηλεκτρικό ρεύμα, τηλεφωνικές συνδιαλέξεις, τηλεγραφήματα, γραμματόσημα, φωταέριο, νερό και εισιτήρια γενικά,

γγ) όπου προβλέπεται παρακράτηση ή προκαταβολή φόρου από άλλη διάταξη για το ίδιο έσοδο και

δδ) όταν προμηθεύονται αγαθά ή τους παρέχονται υπηρεσίες από τις πολεμικές βιομηχανίες ΕΑΒ, ΕΒΟ, ΠΥΡΚΑΛ και ΕΛΘΟ, καθώς και από το Κέντρο Επιχειρηματικής Πολιτιστικής Ανάπτυξης (Κ.Ε.Π.Α.) και την Αναπτυξιακή Ένωση Μακεδονίας (ΑΝ.Ε.Μ.)»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της ΠΟΛ.1068/2018 με θέμα «**Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή.**» διευκρινίστηκαν τα κάτωθι:

«Υποπίνακας 4Γ2 (εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα)

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.

Εάν δηλώνεται εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και από μισθωτή εργασία/συντάξεις, η προκαταβολή φόρου υπολογίζεται στον φόρο κλίμακας που προκύπτει μόνο από το εισόδημα της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Η προκαταβολή φόρου υπολογίζεται χωριστά για την επιχειρηματική δραστηριότητα και χωριστά για την αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, ενώ υπολογίζεται προκαταβολή και όταν η προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών εντάσσεται στην κατηγορία του εισοδήματος της επιχειρηματικής ή της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας.

α. Στον υποπίνακα 4Γ2 δηλώνονται τα ακαθάριστα έσοδα, καθαρά κέρδη/ ζημίες και οι παρακρατηθέντες - προκαταβλητέοι φόροι των εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα για τα φυσικά πρόσωπα με έναρξη δραστηριότητας είτε τηρούν βιβλία με βάση τα Ε.Λ.Π., είτε είναι απαλλασσόμενα από την ενημέρωση βιβλίων με βάση τα Ε.Λ.Π. (κωδ. 401-402,413-414,415-416,601-602,605-606). Η μη συμψηφιζόμενη ζημία μεταφέρεται από τον ίδιο τον φορολογούμενο στο επόμενο φορολογικό έτος, εφόσον στο τρέχον φορολογικό έτος δεν φορολογείται με προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων.

Περιλαμβάνονται και οι πρώην ελεύθεροι επαγγελματίες (πρώην Ζ πηγή άρθρου 48 του ν.2238/1994), οι οποίοι πλέον θεωρούνται ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα, αλλά μη έχοντες την εμπορική ιδιότητα.

β. Περιλαμβάνονται τα εισοδήματα ημεδαπής (κωδ.401-402) και αλλοδαπής προέλευσης (κωδ. 411-412).

γ. Όταν συμπληρώνονται εισοδήματα από συντάξεις (κωδ. 303-304, 321-322) και ο φορολογούμενος παράλληλα αποκτά και εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας για την οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις που αναφέρονται στην περίπτωση σ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ίδιου νόμου, τότε το εισόδημα που αποκτά από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (σχετ. το ΔΕΑΦ Α 1159118/24.11.2015 έγγραφό μας).

δ. Γίνεται διάκριση του εισοδήματος που δηλώνεται από τους μη υπόχρεους σε υποβολή Ε3, δηλαδή φυσικά πρόσωπα χωρίς έναρξη στο Μητρώο (κωδ. 403-404), οι οποίοι είναι μη υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων κατά τις διατάξεις των Ε.Λ.Π., φορολογούνται εξ' ολοκλήρου επί των ακαθαρίστων εσόδων, καθόσον δεν αναγνωρίζονται δαπάνες. Στην περίπτωση αυτή υπάγονται και οι αυτοεκδότες, δηλαδή 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 όικο (ΔΕΑΦ Α 1118624 ΕΞ2016/25.7.2016 έγγραφό μας).

ε. Προβλέπονται ειδικοί κωδικοί για να αναγραφούν ακαθάριστα έσοδα από την απόκτηση εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα όταν ο καταβάλλων τις αμοιβές δεν αποστέλλει ηλεκτρονικά την πληροφορία για το δικαιούχο του ανάλογου εισοδήματος (κωδ. 409,410), καθώς επίσης και ειδικοί κωδικοί για να αναγραφούν οι αντίστοιχοι παρακρατηθέντες φόροι (κωδ. 611-612).

στ. Το καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα ανεξάρτητα της τήρησης απλογραφικών/διπλογραφικών βιβλίων προκύπτει με λογιστικό προσδιορισμό, με βάση τα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με τα κατάλληλα δικαιολογητικά και αποτυπώνονται στο έντυπο Ε3.

ζ. Για τις περιπτώσεις της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του ΚΦΕ συμπληρώνονται οι κωδ. 427-428.

η. Τα απαλλασσόμενα εισοδήματα ή τα εισοδήματα που φορολογούνται με ειδικό τρόπο και προέρχονται από επιχειρηματική δραστηριότητα αναγράφονται στον Πίνακα 6 της δήλωσης στους κωδ.659-660.»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της ΔΕΑΦ Α 1084342 ΕΞ 2015/ 18-6-2015 «1. Εφαρμογή του αφορολόγητου στο επίδομα βιβλιοθήκης. 2. Συγγραφικά δικαιώματα συγγραφέων που είναι δημόσιοι υπάλληλοι και εισοδήματα από συμμετοχή σε σεμινάρια» της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήμα Α:

«4. Τα εισοδήματα από τα πνευματικά δικαιώματα που αποκτώνται από φυσικά πρόσωπα που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, φορολογούνται από την 01/01/2014 και εφεξής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ΚΦΕ και υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), με την οποία εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση. Για την φορολογική μεταχείριση των δικαιωμάτων έχει εκδοθεί η ΠΟΛ.1042/26.1.2015 εγκύκλιος. Οι φορείς που καταβάλλουν τα δικαιώματα εκδίδουν χειρόγραφη βεβαίωση αμοιβών για φορολογική χρήση, χωρίς να αποστείλουν ηλεκτρονικά αρχεία. Τα συγγραφικά δικαιώματα αναγράφονται στους κωδικούς 671-672 και φόρος που παρακρατήθηκε στους κωδικούς 679-680.»

Επειδή, σύμφωνα με το έγγραφο 1030679/2016 «Φορολογική μεταχείριση συγγραφέα δημοσίου ή ιδιωτικού υπαλλήλου μη υπόχρεου σε τήρηση βιβλίων που εκδίδει ο ίδιος με δικά του έξοδα βιβλία και στη συνέχεια τα διαθέτει έναντι αμοιβής.» της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήμα Α προς το Υπουργείο Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων:

«Σε συνέχεια του ανωτέρω σχετικού, αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1.Με τις διατάξεις των δύο πρώτων εδαφίων της παρ.3 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 ορίζεται, ότι για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη ή συμπωματική πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων.

2.Με το ανωτέρω σχετικό, ερωτάται η φορολογική μεταχείριση εσόδων από την πώληση βιβλίων συγγραφέα δημοσίου ή ιδιωτικού υπαλλήλου, μη υπόχρεου σε τήρηση βιβλίων, ο οποίος εκδίδει με δικά του έξοδα βιβλία και στη συνέχεια τα διαθέτει έναντι αμοιβής.

3.Από τα ανωτέρω συνάγεται, ότι τα έσοδα από την ως άνω δραστηριότητα των παραπάνω προσώπων αποτελούν εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας. Κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής η υπηρεσία σας υποχρεούται να παρακρατήσει φόρο με συντελεστή 4% σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην περ. ββ της παρ.2 του άρθρου 64 του ν.4172/2013. Τέλος, κατά την υποβολή του αρχείου βεβαιώσεων για το φορολογικό έτος 2015 (ΠΟΛ.1274/30.12.2015), η υπηρεσία σας αποστέλλει τις αμοιβές αυτές

ως αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα με τον κωδικό 6 (ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα απαλλασσομένων, μη υπόχρεων σε τήρηση βιβλίων).»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της ΔΕΑΦ Α 1118624 ΕΞ 2016/ 25-7-2016 «Φορολογική αντιμετώπιση εισοδημάτων συγγραφέων που είναι δημόσιοι υπάλληλοι - καθηγητές Πανεπιστημίων και ΤΕΙ» της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήμα Α:

«Σε απάντηση του αιτήματός σας, σας γνωρίζουμε ότι τον τρόπο φορολόγησης των συγγραφικών δικαιωμάτων, σας τον έχουμε ήδη γνωρίσει με προηγούμενο έγγραφό μας (ΔΕΑΦ Α 1084342 ΕΞ 2015/18.6.2015) Περαιτέρω, σας υπενθυμίζουμε τα κατωτέρω:

1. Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός εισοδήματος με βάση τους μοναδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα, δεν ισχύει πλέον μετά την κατάργηση του ν. 2238/1994.

2. Σε όσες περιπτώσεις η εκμετάλλευση των βιβλίων έχει ανατεθεί σε εκδοτικούς οίκους και οι συγγραφείς- καθηγητές, που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, εισπράττουν πνευματικά δικαιώματα, το εισόδημα αυτό από την 01/01/2014 και εξής θεωρείται εισόδημα του άρθρου 38 του ΚΦΕ, φορολογείται με τις διατάξεις του άρθρου 40 και υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), με την οποία εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση.

3. Στις περιπτώσεις που ο συγγραφέας, ακόμη κι αν είναι δημόσιος υπάλληλος που έχει απαλλαχτεί από την τήρηση βιβλίων, συγγράφει, τυπώνει, εκδίδει και πουλάει μόνος του τα βιβλία του, δηλαδή τα εκμεταλλεύεται ο ίδιος (αυτοεκδότης), τότε αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (από μη επιτηδευματία), που από την 01/01/2014 θεωρείται εισόδημα του άρθρου 21 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013) και φορολογείται στο σύνολό του με την κλίμακα του άρθρου 29. Οι υπόχρεοι αυτοί δεν είναι επιτηδευματίες, δεν είναι υπόχρεοι τήρησης βιβλίων και ως εκ τούτου δεν συμπληρώνουν έντυπο Ε3 και δεν δύνανται να εκπέσουν δαπάνες.»

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων είναι αυτοεκδότης των βιβλίων του διότι εκτός της πανεπιστημιακής του δραστηριότητας, εξέδιδε και πωλούσε ο ίδιος τα βιβλία του (αυτοεκδότης).

Επειδή, όπως προκύπτει από την εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντα για το φορολογικό έτος 2017, ο ίδιος έλαβε από το Υπουργείο Παιδείας και Θρησκευμάτων το ποσό των 34.684,67 € και από τον Ειδικό Λογαριασμό Κονδυλίων Έρευνας (ΕΛΚΕ) ΤΕΙ το ποσό των 2.525.00 € ήτοι συνολικό ποσό 37.209,67 €, για τη συγγραφή και έκδοση πανεπιστημιακών διδακτικών συγγραμμάτων για τους φοιτητές. Συνεπώς, με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις, ορθώς το εν λόγω εισόδημα από τη διανομή των πανεπιστημιακών συγγραμμάτων του προσφεύγοντα, καταχωρήθηκε στον κωδικό 403 και φορολογήθηκε στο σύνολο του ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα του άρθρου 21 του νόμου 4172/2013.

Επειδή ο προσφεύγων δεν είναι επιτηδευματίας και δεν είναι υπόχρεος σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων και δεν δικαιούται να εκπέσει τυχόν δαπάνες (ΔΕΑΦ Α 1118624/ 25-7-2016).

Επειδή, βάσει των ανωτέρω εγγράφων, οι κωδικοί στο έντυπο Ε1 των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που πρέπει να συμπληρωθούν είναι ο κωδικός 403 «Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες» και ο κωδικός 605 «Φόροι 1%,3%,4%,8%,15% και 20% που παρακρατήθηκαν (παρ. 1δ,2 άρθ. 64 και 5γ άρθ.69 Κ.Φ.Ε.)».

Επειδή το παραπάνω ποσό, το οποίο αφορά ακαθάριστο εισόδημα του προσφεύγοντα από την αυτοέκδοση και διάθεση των βιβλίων του ως πανεπιστημιακών συγγραμμάτων, ήταν προσυμπληρωμένο στον κωδικό 403 «Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες» ποσό 37.209,67 € και στον κωδικό 605 «Φόροι 1%,3%,4%,8%,15% και 20% που παρακρατήθηκαν (παρ. 1δ,2 άρθ. 64 και 5γ άρθ.69 Κ.Φ.Ε.)» ποσό 1.892,39 € της δήλωσης του με βάση την ηλεκτρονική αποστολή των αρχείων βεβαιώσεων αποδοχών. Βάσει των ανωτέρω διατάξεων και οδηγιών, ορθά έχουν δηλωθεί τα ποσά.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.