



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 18-9-2018

Αριθμός απόφασης: 4128

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 ισχύει.
 - β. Του άρθρου 11 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.)».
 - 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 25-4-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ....., κατοίκου ΚΑΠΑΝΔΡΙΤΙΟΥ, οδός / κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ στην από 27-12-2017 αίτηση ανάκλησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2014-2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 6.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25-4-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η σιωπηρή απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ επί της από 27-12-2017 δήλωσης ανάκλησης – τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε για τα φορολογικά έτη 2014-2016, να γίνει δεκτή η

αίτηση ανάκλησης των εν λόγω δηλώσεων, να διαταχθεί εκκαθάριση του οφειλομένου για τα ανωτέρω έτη φόρου εισοδήματος, με τροποποίηση των ποσών που έλαβε από την έκδοση των βιβλίων του από 40.074,17€, 37.508,07€ και 21.377,45€ για τα φορολογικά έτη 2014-2016, αντίστοιχα, σε 8.816,32€, 8.251,78€ και 4.703,04€, αντίστοιχα. Τα ποσά αυτά αποτελούν το 22% των ακαθάριστων ποσών 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/ 19-1-2016 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, όπως ορίζει το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/ 23-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 26 του ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287/ 31-12-2013): «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, όπως ορίζει το άρθρο 7 «Φορολογητέο εισόδημα» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/ 23-07-2013):

«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, όπως ορίζει το άρθρο 64 «Συντελεστές παρακράτησης φόρου» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/ 23-07-2013):

«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.1088/ 17-4-2015 «1. Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και καταβολή του φόρου. 2. Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2014, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή»:

«Πίνακας 4Γ2 (εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα)

α. Περιλαμβάνονται και οι πρώην ελεύθεροι επαγγελματίες (πρώην Ζ' πηγή). Πλέον θεωρούνται ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα, αλλά μη έχοντες την εμπορική ιδιότητα

β . Στον υποπίνακα Γ2 του ΠΙΝΑΚΑ 4, δηλώνονται τα ακαθάριστα έσοδα, καθαρά κέρδη/ ζημίες και οι παρακρατηθέντες - προκαταβλητέοι φόροι των εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα για τους επιτηδευματίες που είτε τηρούν βιβλία του Κ.Φ.Α.Σ. είτε είναι απαλλασσόμενοι/μη υπόχρεοι σε βιβλία του Κ.Φ.Α.Σ. (κωδ.: 401, 402-425, 426-413, 414-415, 416-601, 602-605-606)

γ. Περιλαμβάνονται τα εισοδήματα ημεδαπής (κωδ. 401, 402) και αλλοδαπής προέλευσης. (κωδ.: 411, 412)

δ. Γίνεται διάκριση του εισοδήματος που δηλώνεται από τους μη επιτηδευματίες και μη υποβάλλοντες Ε3. (κωδ.: 403,404)

ε. Περαιτέρω, προβλέπεται η δήλωση του εισοδήματος όταν ο καταβάλλων τις αμοιβές δεν αποστέλλει ηλεκτρονικά την πληροφορία για το δικαιούχο του ανάλογου εισοδήματος. (κωδ.: 409,410), και του παρακρατηθέντος φόρου (κωδ.: 611,612)

στ . Το καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα όσων έχουν την ιδιότητα του επιτηδευματία, ανεξάρτητα της τήρησης απλογραφικών/διπλογραφικών βιβλίων προκύπτει με λογιστικό προσδιορισμό (έντυπο Ε3) ενώ για τους μη επιτηδευματίες φορολογείται εξ' ολοκλήρου, καθόσον δεν αναγνωρίζονται δαπάνες.»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της ΠΟΛ.1041/ 5-4-2016 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2015, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή.»:

«Πίνακας 4Γ2 (εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα)

α. Στον υποπίνακα Γ2 του ΠΙΝΑΚΑ 4, δηλώνονται τα ακαθάριστα έσοδα, καθαρά κέρδη/ζημιές και οι παρακρατηθέντες προκαταβλητέοι φόροι των εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα για τους επιτηδευματίες που είτε τηρούν βιβλία με βάση τα Ε.Λ.Π. είτε είναι απαλλασσόμενοι/μη υπόχρεοι σε βιβλία με βάση τα Ε.Λ.Π. (κωδ.: 401–402, 425–426, 413–414, 415–416, 601–602, 605–606).

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. Γίνεται διάκριση του εισοδήματος που δηλώνεται από τους μη επιτηδευματίες και μη υποβάλλοντες Ε3. (κωδ.: 403–404).

δ. Περαιτέρω, προβλέπεται η δήλωση του εισοδήματος όταν ο καταβάλλων τις αμοιβές δεν αποστέλλει ηλεκτρονικά την πληροφορία για το δικαιούχο του ανάλογου εισοδήματος.(κωδ.: 409,410), και του παρακρατηθέντος φόρου (κωδ.: 611–612).

ε. Το καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα όσων έχουν την ιδιότητα του επιτηδευματία, ανεξάρτητα της τήρησης απλογραφικών/διπλογραφικών βιβλίων προκύπτει με λογιστικό προσδιορισμό (έντυπο Ε3) ενώ για τους μη επιτηδευματίες φορολογείται εξ' ολοκλήρου, καθόσον δεν αναγνωρίζονται δαπάνες.

στ. Για τις περιπτώσεις της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του ΚΦΕ συμπληρώνονται οι κωδ. 427–428.»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της ΠΟΛ.1034/ 7-3-2017 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2016, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή»:

«Πίνακας 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 στο φόρο κλίμακας που προκύπτει μόνο από το εισόδημα της επιχειρηματικής δραστηριότητας.

α. Στον υποπίνακα Γ2 του ΠΙΝΑΚΑ 4, δηλώνονται τα ακαθάριστα έσοδα, καθαρά κέρδη/ ζημιές και οι παρακρατηθέντες προκαταβλητέοι φόροι των εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα για τους επιτηδευματίες είτε τηρούν βιβλία με βάση τα Ε.Λ.Π., είτε είναι απαλλασσόμενοι/μη υπόχρεοι σε βιβλία με βάση τα Ε.Λ.Π. (κωδ.: 401-402, 425-426, 413-414, 415-416, 601-602, 605-606).

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. Γίνεται διάκριση του εισοδήματος που δηλώνεται από τους μη επιτηδευματίες και μη υποβάλλοντες Ε3. (κωδ.: 403-404).

δ. Περαιτέρω, προβλέπεται η δήλωση του εισοδήματος όταν ο καταβάλλων τις αμοιβές δεν αποστέλλει ηλεκτρονικά την πληροφορία για το δικαιούχο του ανάλογου εισοδήματος (κωδ.: 409,410), και του παρακρατηθέντος φόρου (κωδ.: 611-612).

ε. Το καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα όσων έχουν την ιδιότητα του επιτηδευματία, ανεξάρτητα της τήρησης απλογραφικών/διπλογραφικών βιβλίων προκύπτει με λογιστικό προσδιορισμό (έντυπο Ε3), ενώ για τους μη επιτηδευματίες φορολογείται εξ' ολοκλήρου, καθόσον δεν αναγνωρίζονται δαπάνες.

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

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 αποστέλλουν ηλεκτρονικά αρχεία. Τα συγγραφικά δικαιώματα αναγράφονται στους κωδικούς 671-672 και φόρος που παρακρατήθηκε στους κωδικούς 679-680.»

Επειδή, σύμφωνα με το έγγραφο 1030679/ 26-2-2016 «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 συμπτωματική 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, στη συγκεκριμένη περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών του προσφεύγοντα για τη διάθεση διδακτικών συγγραμμάτων του σε φοιτητές των ΑΕΙ αναφέρουν:

Φορ.Έτος	Ακαθάριστα	Σύνολο κρατήσεων	Καθαρό ποσό	Συντ. φόρου	Ποσό φόρου
2014	40.074,17€	1.202,23€	38.871,94€	20%	8.014,83€
2015	37.508,07€	1.350,28€	37.508,07€	20%	7.501,62€
2016	21.377,45€	769,6€	20.607,85€	4%	855,10€

Επειδή ο προσφεύγων είναι αυτοεκδότης των βιβλίων του.

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 ο προσφεύγων έχει δηλώσει για το φορολογικό έτος 2014 στον κωδικό 671 ποσό 40.074,17€ και στον κωδικό 679 ποσό 8.014,83€. Βάσει των ανωτέρω διατάξεων και οδηγιών, λανθασμένα έχουν δηλωθεί το ποσό που έλαβε ο προσφεύγων και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε. Έπρεπε να δηλωθεί το ποσό των 40.074,17€ στον κωδικό 403 «Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες» και το ποσό των 8.014,83€ 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.)».

Επειδή ο προσφεύγων έχει δηλώσει για το φορολογικό έτος 2015 στον κωδικό 403 «Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες» ποσό 37.508,07€ 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 7.501,62€. Βάσει των ανωτέρω διατάξεων και οδηγιών, ορθά έχουν δηλωθεί τα ποσά.

Επειδή ο προσφεύγων έχει δηλώσει για το φορολογικό έτος 2016 στον κωδικό 403 «Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες» ποσό 21.377,45€ 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 855,10€. Βάσει των ανωτέρω διατάξεων και οδηγιών, ορθά έχουν δηλωθεί τα ποσά.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό/ 25-4-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜκαι συγκεκριμένα:

Α. την αποδοχή αυτής ως προς τη δήλωση των ποσών που έλαβε το φορολογικό έτος 2014 σε διαφορετικούς κωδικούς του εντύπου Ε1 των οικείων ετών και τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ νέας εκκαθάρισης σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Β. την απόρριψη αυτής ως προς την τροποποίηση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2015-2016.

Γ. την απόρριψη αυτής ως προς την εφαρμογή διατάξεων που έχουν καταργηθεί και την υπαγωγή σε φορολόγηση του 22% των ποσών που εισέπραξε.

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

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

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.