



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα, 29/02/2016

Αριθμός απόφασης: 630

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθμ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ επί των από τροποποιητικών/ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010 – 2013 της προσφεύγουσας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθμ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ επί των από τροποποιητικών/ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010 – 2013 της προσφεύγουσας, της οποίας αιτείται την ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε στις τροποποιητικές/ανακλητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010, 2011, 2012 και 2013 με τις οποίες τροποποίησε/ανακάλεσε εισόδημα από ερευνητικά έργα και διάφορες αμοιβές από το Κέντρο Ερευνών του και αμοιβές από συγγραφικά δικαιώματα. Σύμφωνα με τις αρχικές δηλώσεις της, οι ως άνω αμοιβές είχαν δηλωθεί, όπως ισχυρίζεται, στο σύνολό τους ως εισόδημα από μη κατονομαζόμενο ελευθέριο επάγγελμα στον κωδικό 507 («Εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτωση του πίνακα 4»), ενώ με τις εν λόγω τροποποιητικές/ανακλητικές δηλώσεις, η προσφεύγουσα εφαρμόζοντας τους Μοναδικούς Συντελεστές Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) που αντιστοιχούν στο ελευθέριο επάγγελμα του καθηγητή (55%) και του συγγραφέα (45%) αντιστοίχως, δήλωσε ένα μέρος των εν λόγω αμοιβών βάσει των Μ.Σ.Κ.Κ. ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα στον κωδικό 501 («Καθαρό εισόδημα από ατομικό επάγγελμα»). Επί των ως άνω τροποποιητικών/ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010 – 2013 εκδόθηκε η υπ' αριθμ. απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ με την οποία απορρίφθηκε το αίτημα της προσφεύγουσας.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου για κάθε ένα από τα οικονομικά έτη 2010 – 2013, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Οι εν λόγω αμοιβές δεν αντιστοιχούν σε εξηρημένη εργασία, διότι αφορούν σε μεταπτυχιακά προγράμματα που διεξάγονται εκτός ωραρίου της εξηρημένης εργασίας της, συνεπώς πρέπει να φορολογηθούν με την εφαρμογή των Μ.Σ.Κ.Κ. σύμφωνα με την 371/29.12.1987 εγκύκλιο της Δ/σης Φορολογίας Εισοδήματος.
- Οι ερευνητές που συμμετέχουν σε μεταπτυχιακά προγράμματα, εφόσον είναι αποκλειστικά μισθωτοί του Δημοσίου και παρέχουν τις υπηρεσίες τους σε αυτό, δεν υποχρεούνται για τη δραστηριότητά τους αυτή να τηρούν βιβλία και να εκδίδουν στοιχεία, σύμφωνα με την Α.Υ.Ο. 1040588/ΠΟΛ.1128/8.4.1997 (άρθρο 4, παρ.5) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 2, παρ.5 (3^ο εδάφιο, περίπτωση β') του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).
- Οι καθηγητές Α.Ε.Ι. οι οποίοι εισπράττουν συγγραφικά δικαιώματα από βιβλία που χορηγούνται στους φοιτητές δεν υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τις εγκυκλίους Α.6457/25/14.10.1980 και Σ.273690/ΠΟΛ.91/20.7.1983 καθώς επίσης με την 3/1992, παρ.2.15, αλλά και την απόφαση ΣτΕ 4222/1986.
- Η αξίωσή της για επιστροφή φόρου δεν έχει παραγραφεί, καθώς με την υποβολή ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος η τριετής παραγραφή αρχίζει από της αποδοχής της εν λόγω ανακλητικής δήλωσης, η οποία δύναται να υποβληθεί εντός πενταετίας από της αρχικής δήλωσης.

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 25 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994).

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι: «Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική

Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση».

Επειδή, με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 1/1/2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ 1174/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.) .

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαρ. Δ2 περ. 21 άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, ορίζεται ότι: «*Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα*».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 45 του ν. 2238/1994 οριζόταν ότι «*Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους*».

Επειδή, κάθε παροχή που δίνεται από τους εργοδότες στους μισθωτούς θεωρείται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και υπάγεται στη φορολογία εισοδήματος, ανεξάρτητα αν αποτελεί οργανικό μισθό ή όχι, εφόσον βέβαια δεν απαλλάσσεται με ρητή διάταξη του νόμου που το χορήγησε ή δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις που θεσπίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 6§5 και του άρθρου 45§4 του ν. 2238/1994 (άρθρο 45§1 ΚΦΕ). Επίσης, όπως πάγια γίνεται δεκτό, στην έννοια του όρου «αποδοχές» του μισθωτού, περιλαμβάνονται οι αμοιβές που καταβάλλονται σ' αυτόν τακτικά ή έκτακτα, ανεξάρτητα από το αν με βάση τη συνηθισμένη ή νομική ορολογία οι αμοιβές αυτές χαρακτηρίζονται ως «πρόσθετη αμοιβή» ή ως αποζημίωση ή επίδομα.

Επειδή, με τη γνωμοδότηση 354/2003 του Ν.Σ.Κ., η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, έγινε δεκτό ότι οι αμοιβές που καταβάλλονται στους καθηγητές των Α.Ε.Ι. και Τ.Ε.Ι. από τους Ειδικούς Λογαριασμούς επιστημονικής έρευνας των Α.Ε.Ι. και Τ.Ε.Ι., με βάση ιδιωτικά συμφωνητικά παροχής υπηρεσιών που έχουν συνάψει με τις Επιτροπές Ερευνών, που διοικούν και διαχειρίζονται τους παραπάνω Λογαριασμούς, αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Επειδή, οι επικαλούμενες από την προσφεύγουσα διατάξεις της περ. β' του τρίτου εδαφίου της παρ.5 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. μεταφέρθηκαν στην παρ.1 του ίδιου άρθρου, βάσει του άρθρου 27 του ν. 3522/2006 (ΦΕΚ 276 Α) με ισχύ από 01.01.2007, είχαν ως εξής:

«Δεν θεωρούνται επιτηδευματίες: α) ..., β) ...,

γ) ο συγγραφέας δημόσιος ή ιδιωτικός υπάλληλος, ο συνταξιούχος για την πρώτη μετά τη συνταξιοδότηση του έκδοση βιβλίου και ο εισηγητής επιμορφωτικών σεμιναρίων δημόσιος ή ιδιωτικός υπάλληλος ή συνταξιούχος, εφόσον τα πρόσωπα αυτά δεν είναι επιτηδευματίες από άλλη αιτία,

δ) το φυσικό πρόσωπο που σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 3 του ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248 Α') δεν θεωρείται ότι ασκεί δραστηριότητα υπαγόμενη στο Φόρο Προσπιθέμενης Αξίας, με την προϋπόθεση ότι δεν έχει την ιδιότητα του επιτηδευματία από άλλη αιτία και παρέχει υπηρεσίες προς τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού,

ε) το φυσικό πρόσωπο που συνδέεται με σχέση μίσθωσης έργου με φορέα εκτέλεσης ερευνητικού έργου το οποίο χρηματοδοτείται ή επιχορηγείται γενικώς από την Ευρωπαϊκή Ένωση, εφόσον δεν είναι επιτηδευματίας από άλλη αιτία, το ποσό αυτών των αμοιβών του δεν υπερβαίνει το διπλάσιο του ορίου που ορίζεται από την παράγραφο 5 του άρθρου αυτού για αυτούς που παρέχουν υπηρεσίες και οι υπηρεσίες που παρέχει αφορούν αποκλειστικά το ερευνητικό έργο που χρηματοδοτείται ή επιχορηγείται από την Ευρωπαϊκή Ένωση».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του ίδιου άρθρου ως άνω, «απαλλάσσονται από την υποχρέωση της τήρησης των βιβλίων του Κώδικα αυτού και της έκδοσης των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών οι επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα, που πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι 10.000 ευρώ από την πώληση αγαθών ή μέχρι το αυτό ποσό από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, εφόσον στην περίπτωση αυτή τα ακαθάριστα έσοδα από την παροχή υπηρεσιών δεν υπερβαίνουν τα 5.000 ευρώ ή μέχρι 5.000 ευρώ από την παροχή υπηρεσιών,».

Επειδή, εν προκειμένω, οι ακαθάριστες αμοιβές της προσφεύγουσας από το Κέντρο Ερευνών του ανέρχονται σε €25.795,11 για το οικ. έτος 2010, σε €18.152,40 για το οικ. έτος 2011, σε €18.968,41 για το οικ. έτος 2012 και σε €16.643,25 για το οικ. έτος 2013.

Επειδή, όπως έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση με τις διαταγές Λ.6457/25/14.10.1980 και Σ.2736/90 ΠΟΛ.91/20.7.1983, οι δημόσιοι υπάλληλοι δεν θεωρούνται επιτηδευματίες, για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα, όταν ασχολούνται, πέρα από την κύρια εργασία τους, και με την συγγραφή διαφόρων έργων (βιβλίων, κ.λπ.) ή και με την έκδοση αυτών. Επομένως, για τις εισπράξεις από συγγραφικά δικαιώματα ή από πωλήσεις βιβλίων τους δεν υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων του Κώδικα. Περαιτέρω, με την Εγκ. Ε. 2615/ΠΟΛ.71/19.2.1988, έχει διευκρινισθεί ότι, προκειμένου για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, όταν δεν τηρούνται από τον υπόχρεο τα κατά τον Κ.Β.Σ. βιβλία και στοιχεία, το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται με βάση συντελεστές καθαρών αμοιβών, ενώ με την Απόφαση Ε. 16382/ΠΟΛ.371/29.12.1987 ο συντελεστής καθαρού κέρδους από τις αμοιβές για συγγραφικά δικαιώματα ορίζεται σε 45%.

Επειδή, με την γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. 464/2004, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών για τον προσδιορισμό του εισοδήματος του συγγραφέα δημοσίου υπαλλήλου (στην έννοια του οποίου περιλαμβάνεται και ο Δημόσιος Λειτουργός – Καθηγητής Πανεπιστημίου) για μεν συγγραφέα και ταυτοχρόνως εκδότη του ίδιου συγγράμματος εφαρμόζεται ο μοναδικός συντελεστής 19%, ενώ για το συγγραφέα (μη εκδότη) όπως και για τις αμοιβές εκ συγγραφικών δικαιωμάτων εν γένει εφαρμόζεται ο μοναδικός συντελεστής 45% της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.371/29.12.1981 (σχετ. έγγραφο 1083268/2135/19.10.2004).

Επειδή, με την εγκύκλιο-διαταγή Δ12Α 1000840 ΕΞ 2014/30.12.2014 της Γ.Γ.Δ.Ε., με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή της ΠΟΛ 1234/2014, προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«...3. Από τις μεταβατικές διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 προκύπτει ότι για τις χρήσεις που έχουν αρχίσει πριν την 1.1.2014 ισχύουν για την παραγραφή αξίωσης κατά του Δημόσιου οι διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, οι οποίες ορίζουν ότι η κατά του Δημόσιου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία

(3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της. Η αξίωση για επιστροφή φόρου βάσει υποβληθείσης εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από την κοινοποίηση φύλλου ή πράξης ελέγχου. Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (Ν. 2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.

Συνεπώς, εφόσον δε συντρέχουν οι ανωτέρω αναφερόμενες προϋποθέσεις που επιφέρουν αναβίωση της επιστροφής φόρου και διακοπή ή αναστολή της παραγραφής, η φορολογική διοίκηση διενεργεί νέα εκκαθάριση στις ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις ή δηλώσεις με επιφύλαξη, για τα οικονομικά έτη 2012, 2013, 2014 (χρήσεις 2011, 2012, 2013), λαμβάνοντας υπόψη τις προθεσμίες υποβολής των αρχικών εμπρόθεσμων δηλώσεων ή των δηλώσεων με επιφύλαξη ή των ανακλητικών δηλώσεων που έχουν υποβληθεί.

Ο περιορισμός αυτός δεν ισχύει στις περιπτώσεις όπου η φορολογική διοίκηση οφείλει να συμμορφωθεί με δικαστικές αποφάσεις που δικαιώνουν συγκεκριμένους φορολογούμενους και για χρήσεις προγενέστερες του 2011.

Διευκρινίζεται ότι για το φορολογικό έτος 2014 και εντεύθεν σε κάθε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης ή δήλωσης με επιφύλαξη, σε χρόνο που δεν είχε συντελεστεί η παραγραφή της αξίωσης, η παραγραφή αρχίζει εκ νέου σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (Ν. 2362/1995 άρθρο 93) ακόμα δηλαδή και σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης της φορολογικής Διοίκησης και μη άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής στη Δ.Ε.Δ. από τον φορολογούμενο.

Σε κάθε περίπτωση, προκειμένου να γίνει εφαρμογή των όσων ορίζονται στην ΠΟΛ 1234/2014, οι φορολογούμενοι θα πρέπει να καταθέτουν, βεβαίωση για τη μη άσκηση ένδικων μέσων ή δήλωση παραίτησης από την άσκηση οποιασδήποτε ένδικης διεκδίκησης».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση:

α) Με το από και με αριθμ. ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα οικονομικού έτους **2010**, το οποίο εκδόθηκε βάσει της με αριθμ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους €3.466,72. Στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε η προσφεύγουσα δήλωσε, μεταξύ άλλων, εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα (κωδ.507) ποσού €26.154,88 στο οποίο περιλαμβάνονταν αμοιβές από ερευνητικά έργα και διάφορες αμοιβές του Κέντρου Ερευνών ποσού €25.034,78 (μετά την αφαίρεση των κρατήσεων) και αμοιβή από συγγραφικά δικαιώματα ποσού €50,50 (μετά την αφαίρεση του φόρου 20% που παρακρατήθηκε, ενώ η μικτή αμοιβή ήταν €63,13). Με την από τροποποιητική/ανακλητική της δήλωση, εφαρμόζοντας τους Μ.Σ.Κ.Κ. 55% και 45% αντιστοίχως, τροποποιεί το εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του κωδ. 501 από μηδενικό σε €14.215,72 [€25.795,11 x 55% + €63,13 x 45%], ενώ αφήνει ως εισόδημα από μη κατονομαζόμενο ελευθέριο επάγγελμα του κωδ. 507 ποσό €1.069,60, με συνέπεια να ανακαλεί φορολογητέα ύλη ποσού €10.869,56.

β) Με το από και με αριθμ. ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα οικονομικού έτους **2011**, το οποίο εκδόθηκε βάσει της με αριθμ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους €774,48. Στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε η προσφεύγουσα δήλωσε, μεταξύ άλλων, εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα (κωδ.507) ποσού €14.434,30 στο οποίο δεν προκύπτει εάν περιλαμβάνονταν αμοιβές από μεταπτυχιακά και επιμορφωτικά προγράμματα ποσού €17.497,50 (μετά την αφαίρεση των κρατήσεων, όπως αναγράφονται στην με αριθμ. πρωτ. βεβαίωση του Κέντρου Ερευνών του) και αμοιβή από συγγραφικά δικαιώματα ποσού €43,95. Με την από

..... τροποποιητική/ανακλητική της δήλωση, εφαρμόζοντας τους Μ.Σ.Κ.Κ. 55% και 45% αντιστοίχως, τροποποιεί το εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του κωδ. 501 από μηδενικό σε €10.004,08 [€18.152,40 x 55% + €45,03 x 45%], ενώ αφήνει ως εισόδημα από μη κατονομαζόμενο ελευθέριο επάγγελμα του κωδ. 507 ποσό €867,25, με συνέπεια να ανακαλεί φορολογητέα ύλη ποσού €3.562,97.

γ) Με το από και με αριθμ. ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα οικονομικού έτους **2012**, το οποίο εκδόθηκε βάσει της με αριθμ. 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους €2.537,49. Στην εν λόγω 2^η τροποποιητική δήλωση που υπέβαλε η προσφεύγουσα δήλωσε, μεταξύ άλλων, εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα (κωδ.507) ποσού €18.301,23 (μετά την αφαίρεση κρατήσεων) το οποίο αφορά **αποκλειστικά** αμοιβές από ερευνητικά έργα του Κέντρου Ερευνών. Με την από τροποποιητική/ανακλητική της δήλωση, εφαρμόζοντας τον Μ.Σ.Κ.Κ. 55% τροποποιεί το εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του κωδ. 501 από μηδενικό σε €10.432,63 [€18.968,41 x 55%], ενώ αφήνει μηδενικό εισόδημα από μη κατονομαζόμενο ελευθέριο επάγγελμα του κωδ. 507, με συνέπεια να ανακαλεί φορολογητέα ύλη ποσού €7.868,60.

δ) Με το από και με αριθμ. ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα οικονομικού έτους **2013**, το οποίο εκδόθηκε βάσει της με αριθμ. 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους €1.732,32. Στην εν λόγω 2^η τροποποιητική δήλωση που υπέβαλε η προσφεύγουσα δήλωσε, μεταξύ άλλων, εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα (κωδ.507) ποσού €16.151,33 (μετά την αφαίρεση κρατήσεων) το οποίο αφορά **αποκλειστικά** αμοιβές από ερευνητικά έργα και διάφορες αμοιβές του Κέντρου Ερευνών. Η αμοιβή από συγγραφικά δικαιώματα ποσού €24,00 (ήτοι μικτού ποσού €30,92 μετά την αφαίρεση του χαρτοσήμου €0,74 και του φόρου παρακράτησης €6,18) δηλώθηκε εσφαλμένως ως απαλλασσόμενο ή φορολογημένο με ειδικό τρόπο εισόδημα (κωδ. 659) με αποτέλεσμα να μην φορολογηθεί ξανά με τις γενικές διατάξεις κατά την εκκαθάριση της δήλωσής της. Με την από τροποποιητική/ανακλητική της δήλωση, εφαρμόζοντας τους Μ.Σ.Κ.Κ. 55% και 45% αντιστοίχως, τροποποιεί το εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του κωδ. 501 από μηδενικό σε €9.167,70 [€16.643,25 x 55% + €30,92 x 45%], ενώ αφήνει μηδενικό εισόδημα από μη κατονομαζόμενο ελευθέριο επάγγελμα του κωδ. 507, με συνέπεια να ανακαλεί φορολογητέα ύλη ποσού €6.983,63.

Επειδή, εν προκειμένω, για τα ως άνω φορολογηθέντα ποσά των αμοιβών από το Κέντρο Ερευνών του και των αμοιβών από συγγραφικά δικαιώματα, υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα τροποποιητικές/ανακλητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010, 2011, 2012 και 2013 την και συνεπώς έχουν εφαρμογή, ως προς τις δηλώσεις αυτές, οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, όσον αφορά στις αμοιβές από το Κέντρο Ερευνών του που εισέπραξε η προσφεύγουσα - καθηγήτρια του πανεπιστημίου ορθώς φορολογήθηκαν με τις γενικές διατάξεις κατά την εκκαθάριση της δήλωσης της προσφεύγουσας για τα οικονομικά έτη 2012 και 2013, καθώς αφορούσαν πρόσθετες αμοιβές, ενώ όσον αφορά στην αμοιβή από συγγραφικά δικαιώματα που εισέπραξε το έτος 2012 μικτού ποσού €30,92 δύναται να τη δηλώσει όπως αιτήθηκε με την από τροποποιητική/ανακλητική της δήλωση οικ. έτους 2013, δηλώνοντας το ποσό €13,91 [€30,92 x 45%] ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα (κωδ. 501).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της (ΑΦΜ), και συγκεκριμένα:

- την απόρριψη αυτής όσον αφορά τις τροποποιητικές/ανακλητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας για τα οικονομικά έτη 2010, 2011 και 2012 και όσον αφορά στην τροποποιητική/ανακλητική δήλωση οικονομικού έτους 2013 απορρίπτεται το αίτημά της σχετικά με τις αμοιβές του Κέντρου Ερευνών, και
- την αποδοχή αυτής όσον αφορά στην τροποποιητική/ανακλητική της δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 σχετικά με τη φορολόγηση της αμοιβής από συγγραφικά δικαιώματα ποσού €13,91 [€30,92 x 45%] ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα (κωδ. 501) και ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ να προβεί στην εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).