



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 17.02.2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 356

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
ΦΑΞ : 2313-333258

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 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.)*» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει».
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β') /27.04.2017).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατά της με αριθμ. πρωτ.09.2019 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ επί της με αριθμό πρωτ.09.2019 επιφύλαξης διατυπωθείσας επί της με αριθμό καταχώρησης08.2019 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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 με αριθμό πρωτ.09.2019 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ απορρίφθηκε το αίτημα της προσφεύγουσας, (πρώην καθηγήτριας του Τ.Ε.Ι. Ηπείρου), για επιμερισμό του ποσού, (ακαθάριστων εσόδων) που εισέπραξε από το Υπουργείο Παιδείας για την αυτοέκδοση και διάθεση των βιβλίων της ως πανεπιστημιακών συγγραμμάτων ύψους 21.417,00€, σε προηγούμενα έτη, στα οποία αυτά πραγματικά αποκτήθηκαν και συγκεκριμένα στα έτη 2015 και 2016.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η με αριθμό πρωτ.09.2019 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, να γίνει δεκτή η με αριθμό πρωτ.09.2019 επιφύλαξη διατυπωθείσα επί της με αριθμό καταχώρησης08.2019 υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και να τροποποιηθεί η με αρ. ειδοποίησης02.2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Λανθασμένη καταχώρηση από την οικονομική υπηρεσία του Υπουργείου Παιδείας και Θρησκευμάτων του εισοδήματος από συγγραφική δραστηριότητα σε λάθος κωδικό (κωδ. 404 εντύπου Ε1), συγκεκριμένα το εισόδημα από συγγραφικά δικαιώματα εντάχθηκε αυθαίρετα στην κατηγορία εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα και μάλιστα χωρίς να αναγνωρίζονται κανενός είδους έξοδα.

2) Τα υπό κρίση εισοδήματα πρέπει να επιμεριστούν και να φορολογηθούν στα έτη που αφορούν, ήτοι 2015 και 2016, όπως προκύπτει από τις βεβαιώσεις εισπράξης του ΥΠΕΘ.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

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, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγράφου 3 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013** :

«3.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...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγράφου 1 του άρθρου 38 του Ν. 4172/2013** :

«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 την απόφαση **ΠΟΛ 1042/2015** με θέμα τη “Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε.” της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, που επικαλείται Η προσφεύγουσα:

«....13. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρου 38 του ν.4172/2013, δίνεται ο ορισμός της έννοιας των δικαιωμάτων.

Συγκεκριμένα, ο όρος «δικαιώματα» σημαίνει: I. Το εισόδημα που αποκτάται: α. ως αντάλλαγμα για τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης,

i) 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,

ii) διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, iii) εμπορικών σημάτων, iv) προνομίων, v) σχεδίων ή υποδειγμάτων, vi) σχεδιαγραμμάτων, vii) απόρρητων χημικών τύπων ή μεθόδων κατεργασίας ή...».

Επειδή, με την **υποπαράγραφο (1γ) του άρθρου 39 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.)** δεν έχουν υποχρέωση εφαρμογής Ε.Λ.Π. οι δημόσιοι ή ιδιωτικοί υπάλληλοι ή συνταξιούχοι που είναι

συγγραφείς ή εισηγητές εκπαιδευτικών προγραμμάτων (π.χ. μεταπτυχιακά) και σεμιναρίων (π.χ. ημερίδες), εφόσον δεν ασκούν άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα.

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....».

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της **ΔΕΑΦ Α 1084342 ΕΞ 2015/ 18-6-2015**

« 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 τις οδηγίες της **ΔΕΑΦ Α1030679/ 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, με τις οδηγίες της Α1041/2019 (Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή) ορίζεται ότι:

«.....**Υποπίνακας 4Γ2 (εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα)** Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15 του ΚΦΕ, αφού προστεθούν σε τυχόν εισοδήματα από μισθούς και συντάξεις. Για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν εφαρμόζονται οι μειώσεις του άρθρου 16 του ΚΦΕ.

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).... 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....

ε. **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 οίκο (ΔΕΑΦ Α 1118624 ΕΞ 2016 έγγραφο).**

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα εκτός της πανεπιστημιακής της δραστηριότητας, ήταν και **αυτοεκδότης - συγγραφέας**, ήτοι με δικά της έξοδα συγγραφής, εκτύπωσης και διακίνησης των βιβλίων διέθετε τα συγγράμματα της μέσα από το σύστημα «Εύδοξος» και εισέπραξε το αντίτιμο της πώλησης από το Υπουργείο Παιδείας και Θρησκευμάτων. Όπως προκύπτει από την εικόνα αποδοχών της φορολογικού έτους 2018 η προσφεύγουσα έλαβε από το Υπουργείο Παιδείας το ποσό των **21.417,00€** για την δραστηριότητα συγγραφής και έκδοσης πανεπιστημιακών διδακτικών συγγραμμάτων για τους φοιτητές ως καθηγήτρια του Τ.Ε.Ι. Ηπείρου.

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις και οδηγίες το ποσό των **21.417,00€**, αποτελεί εισόδημα από **προμήθεια βιβλίων** και όχι εισόδημα από συγγραφικά δικαιώματα και δεν εμπίπτει στις περιπτώσεις του άρθρου 38 του ν.4172/2013, καθότι δεν συντρέχει περίπτωση εισοδήματος που αποκτήθηκε ως αντάλλαγμα για τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης δικαιώματος πνευματικής ιδιοκτησίας. Τουναντίον, η προσφεύγουσα ως αυτοεκδότης συγγραφέας εξέδιδε και διέθετε μόνη της τα βιβλία της στο Υπουργείο Παιδείας και Θρησκευμάτων και όχι μέσω εκδοτικού οίκου και ως

εκ τούτου δεν λάμβανε συγγραφικά δικαιώματα από εκδότη για τη διάθεση των βιβλίων της. Συνεπώς ορθώς το εν λόγω εισόδημα από τη διανομή πανεπιστημιακών της συγγραμμάτων, συμπληρώθηκε αυτόματα στον κωδικό 404 και φορολογήθηκε ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, και επ' αυτού έγινε παρακράτηση από το Υπουργείο Παιδείας και Θρησκευμάτων με συντελεστή 4%, ο οποίος αντιστοιχεί στην προμήθεια αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 παρ.2ββ του ν.4172/2013, καθώς η προσφεύγουσα εκδίδει και διανέμει η ίδια τα βιβλία της, χωρίς να προκύπτει ανάθεση και εκμετάλλευση αυτών σε κάποιο εκδοτικό οίκο, διότι στην περίπτωση αυτή, ο εκδοτικός οίκος ως αρμόδιος φορέας που καταβάλλει τα εν λόγω δικαιώματα εκδίδει χειρόγραφη βεβαίωση αμοιβών για φορολογική χρήση, και δεν αποστέλλει ηλεκτρονικά αρχεία.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αντίκειται στο άρθρο 78 του Συντάγματος η φορολόγηση του εισοδήματος των αυτοεκδοτών- δημοσίων υπαλλήλων χωρίς την έκπτωση των δαπανών στις οποίες προβαίνουν για την έκδοση των βιβλίων τους (αγορά χαρτιού, τυπογραφικά, μακέτες, στοιχειοθεσία, επιμέλεια), ωστόσο η προσφεύγουσα ως καθηγήτρια του Τ.Ε.Ι. Ηπείρου, δεν ήταν υπόχρεη σε βιβλία με βάση τα Ε.Λ.Π. και συνεπώς σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και οδηγίες (Α1041/2019) για τους μη επιτηδευματίες δεν αναγνωρίζονται δαπάνες.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω ορθώς δηλώθηκε για το φορολογικό έτος 2018 στον κωδικό 404 «ακαθάριστα έσοδα από την απόκτηση εισοδήματος επιχ/κής δραστηριότητας (χωρίς έναρξη δραστηριότητας)» ποσό 21.417,00€ και στον κωδικό 606 «Φόροι 1%,3%,4%,8%,15% και 20% που παρακρατήθηκαν (παρ. 1δ,2 άρθ. 64 και 5γ άρθ.69 Κ.Φ.Ε.)» ποσό 856,68€ και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο προβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλε το Υπουργείο Παιδείας και Θρησκευμάτων μέχρι 31/12/2019 στην ΔΗΛΕΔ, στην εικόνα αποδοχών της προσφεύγουσας και συγκεκριμένα στο είδος αποδοχών δηλώνονται « ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα απαλλασσομένων, μη υπόχρεων σε τήρηση βιβλίων συγγραφείς δημόσιοι ή ιδιωτικοί υπάλληλοι (μη υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων, οι οποίοι εκδίδουν με δικά τους έξοδα βιβλία και στη συνέχεια τα διαθέτουν έναντι αμοιβής προς τους φορείς γενικής κυβέρνησης)» ενώ στο έτος αναφοράς δεν αναφέρεται προηγούμενο έτος, που σημαίνει ότι το συγκεκριμένο ποσό αφορά το φορολογικό έτος 2018.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε βεβαίωση αποδοχών από το Υπουργείο Παιδείας και Θρησκευμάτων από την οποία να προκύπτει ότι μέρος των υπό κρίση εισοδημάτων της ανάγεται σε προηγούμενο έτος και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ./30-10-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.