



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 29-05-2020

Αριθμός απόφασης: 974

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 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 Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (Α' 86)

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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 23-12-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της/2019 αρνητικής απάντησης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΙΚΑΙΑΣ, επί της με αριθ. πρωτ./2019 τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018 και β) της από 27-11--2019 και με αριθ. δήλωσης (αριθ. ειδ/σης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΙΚΑΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η μεταρρύθμιση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 23-12-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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:

Ο προσφεύγων, υπέβαλλε την με αριθ. αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, από κοινού με την σύζυγο του και μεταξύ άλλων δήλωσε και τα εξής:

α) στον κωδικό 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ (εκτός περ. 2,3)» του εντύπου Ε1, ποσό 31.229,165€ και

β) στον κωδικό 403 «Ακαθ. Έσοδα από την απόκτηση εισοδήματος επιχειρηματικής δραστηριότητας (χωρίς έναρξη δραστηριότητας)» του εντύπου Ε1, ποσό 12.308,66€ με παρακράτηση φόρου 4%, ήτοι ποσού 492.34€ που δηλώθηκε στον κωδικό 605 «Φόροι ..4%,.... 20% που παρακρατήθηκαν (παρ. 1δ,2 άρθ. 64 και 5γ άρθ.69 Κ.Φ.Ε.)».

Με την με αριθ. ειδ/σης/2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΙΚΑΙΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 9.9645,87€ πλέον προκαταβολή φόρου επόμενου έτους ποσού 2.215,56€ , λοιπά 39,96 πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.966,94 ήτοι συνολικό ποσόν για καταβολή 14.868,33€.

Στην συνέχεια, ο προσφεύγων, υπέβαλλε την με αριθ. πρωτ./2019 αίτηση τροποποίησης της δήλωση φορολογικού έτους 2018 - ανακάλεσε την ανωτέρω αρχική δήλωση ως προς το πόσο των 12.308.66€ που αναγράφεται στον κωδικό 403 «Ακαθ. Έσοδα από την απόκτηση εισοδήματος επιχειρηματικής δραστηριότητας (χωρίς έναρξη δραστηριότητας)» του εντύπου Ε1 για το οποίο όπως ισχυρίστηκε, ότι αποτελεί αντίστοιχο εισόδημα προηγούμενων φορολογικών ετών ήτοι 2014 και 2015. Η Δ.Ο.Υ. ΝΙΚΑΙΑΣ με την υπ αριθ./2019 αρνητική απάντηση, του Προϊσταμένου της απέρριψε το αίτημα του επικαλούμενη το υπ αριθ' ΔΕΑΦ Β'111096 ΕΞ 2016/18.7.2016 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας που αναφέρει μεταξύ άλλων και τα εξής «..... ο φόρος που παρακρατείται από τους φορείς γενικής κυβέρνησης για την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή υπηρεσιών, καθώς και ο φόρος που παρακρατείται από τους ίδιους φορείς κατά την καταβολή ή έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής για αμοιβές του πρώτου εδαφίου της περ. δ' της παρ.1 του άρθρου 64 του ν.4172/2013, εκπίπτει από τον φόρο που αναλογεί στο εισόδημα που αποκτά ο αντισυμβαλλόμενος (φυσικό ή νομικό πρόσωπο) κατά το φορολογικό έτος μέσα στο οποίο έγινε η καταβολή ή έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής,... »

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η παραπάνω αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΙΚΑΙΑΣ, επί της με αριθ. πρωτ./2019 τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018 και να ακυρωθεί άλλως να τροποποιηθεί η από 27-11-2019 και με αριθ. δήλωσης (αριθ. ειδ/σης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2018, να γίνει νέα εκκαθάριση σύμφωνα με την αίτηση του, προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

1) Επικαλείται την Πολ 1178/2017 παρ 4 ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα εισπραξης του - Επικαλείται συνταγματική ισονομία.

2) ότι με τα Χρηματικά Εντάλματα που προσκομίζει α) με αρ...../2018 για το ποσό των 10.079,18 Ευρώ, και β) με αρ...../2018 για το ποσό των 10.079,18 Ευρώ από το Υπουργείο Παιδείας Έρευνας και Θρησκευμάτων, Γενική Διεύθυνση Οικονομικών Υπηρεσιών, πρέπει να του δοθεί η δυνατότητα να υποβάλλει συμπληρωματική φορολογική δήλωση για τα οικονομικά έτη 2014 και 2015, έτη κατά τα οποία απέκτησε το δικαίωμα εισπραξης των ανωτέρω χρηματικών ποσών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 «Φορολογητέο εισόδημα» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/ 23-07-2013) 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 τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι: *«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. ...».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Συντελεστές παρακράτησης φόρου» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/ 23-07-2013) ορίζεται ότι:

«1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:

..

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

..

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. Α.1041/ 29-1-2019 (ΦΕΚ Β' 353) με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή» απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 5

...

Γ. ΕΝΤΥΠΟ Ε1

...

ΠΙΝΑΚΑΣ 4 (ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΕΙΣ)

...

Υποπίνακας 4Γ2 (εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα)

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, 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 την Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Β' 1110696 ΕΞ 2016/ 18.7.2016

« Διευκρινίσεις σχετικά με τον χρόνο διενέργειας παρακράτησης φόρου στις αμοιβές της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 62 του ν. [4172/2013](#), καθώς και τον χρόνο συμψηφισμού του φόρου που παρακρατείται με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64 του ν. [4172/2013](#), στα εισοδήματα φορολογικού έτους 2014 και επόμενων.

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' της [παρ. 1 του άρθρου 62](#) του ν. [4172/2013](#) (Κ.Φ.Ε.), οι πληρωμές, μεταξύ άλλων, για αμοιβές διοίκησης, καθώς και για αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, με τον οριζόμενο στις διατάξεις της περ. δ' της [παρ. 1 του άρθρου 64](#) του ίδιου νόμου συντελεστή.

2. Με τις διατάξεις της [παρ. 7 του άρθρου 64](#) του ν. [4172/2013](#) ορίζεται ότι ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τις ανωτέρω παραγράφους αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής.

3. Εξάλλου, με τις διατάξεις του άρθρου 2 της [ΠΟΛ.1011/2.1.2014](#) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, σχετικά με τον καθορισμό του τρόπου υποβολής, καθώς και του τύπου και περιεχομένου της δήλωσης απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου στα εισοδήματα από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα με βάση τις διατάξεις του [άρθρου 64](#) του ν. [4172/2013](#), ορίζεται ότι ως «καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής» νοείται και η πίστωση των δικαιούχων με τα εισοδήματα των περιπτώσεων α', β' και γ' της [παραγράφου 1 του άρθρου 62](#) του ν. [4172/2013](#).

4. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της [παρ. 2 του άρθρου 64](#) του ν. [4172/2013](#) ορίζεται ότι 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 τους οριζόμενους στις ίδιες διατάξεις συντελεστές, κατά περίπτωση.

5. Οδηγίες για την εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων των [άρθρων 62 και 64](#) του ν. [4172/2013](#) δόθηκαν με την [ΠΟΛ.1120/25.4.2014](#) εγκύκλιό μας, με την οποία διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, αναφορικά με την παρακράτηση φόρου από φορείς γενικής κυβέρνησης σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 2 του άρθρου 64](#), ότι η εν λόγω παρακράτηση διενεργείται κατά τον χρόνο καταβολής ή έκδοσης της σχετικής εντολής πληρωμής, ανεξάρτητα αν εξοφλείται ολόκληρη η αξία του τιμολογίου ή μέρος αυτής (και ως εκ τούτου γίνεται τμηματική καταβολή του τιμολογίου), ότι η παρακράτηση διενεργείται στο καταβαλλόμενο κάθε φορά ποσό.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τις πιο πάνω διατάξεις διενεργείται κατά τον χρόνο καταβολής ή έκδοσης της σχετικής εντολής πληρωμής και όχι κατά τον χρόνο έκδοσης του τιμολογίου.

6. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της [παρ. 3 του άρθρου 68](#) του ν. [4172/2013](#) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται κατόπιν έκπτωσης του φόρου που παρακρατήθηκε.

7. Κατόπιν των ανωτέρω, διευκρινίζονται τα ακόλουθα, αναφορικά με τον χρόνο διενέργειας παρακράτησης φόρου στις πληρωμές για αμοιβές διοίκησης, για αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες, καθώς και τον χρόνο συμψηφισμού του φόρου που παρακρατείται από φορείς γενικής κυβέρνησης, με βάση τις διατάξεις της [παρ. 2 του άρθρου 64](#) του ν. [4172/2013](#):

α) Κατά την πάγια θέση της Διοίκησης, η καταβολή των υποκείμενων σε παρακράτηση πληρωμών εξομοιώνεται με την πίστωση, καθόσον η έκδοση του παραστατικού από τον δικαιούχο του εισοδήματος, η οποία συνεπάγεται και την πίστωση στα βιβλία του αντισυμβαλλόμενου, γεννά ταυτόχρονα την αξίωση του εκδότη του παραστατικού για την καταβολή του αναγραφόμενου σε αυτού ποσού. Αυτό άλλωστε είναι σύμφωνο και με τις διατάξεις της [παρ. 4 του άρθρου 8](#) του ν. [4172/2013](#), αναφορικά με τον χρόνο κτήσης του εισοδήματος (χρόνος απόκτησης δικαιώματος είσπραξης). Κατά συνέπεια, χρόνος διενέργειας της παρακράτησης φόρου στις αμοιβές διοίκησης, καθώς και τις αμοιβές για συμβουλευτικές και άλλες παρόμοιες υπηρεσίες, με βάση τις διατάξεις των περ. δ' των [παρ. 1 των άρθρων 62 και 64](#) του ν. [4172/2013](#), θεωρείται ο χρόνος έκδοσης του παραστατικού, ήτοι η πίστωση των εν λόγω ποσών στα βιβλία του αντισυμβαλλόμενου και ο φόρος αποδίδεται στο τέλος του δεύτερου μήνα από τον πιο πάνω χρόνο.

Επισημαίνεται ότι για δεδουλευμένο εισόδημα μέχρι το τέλος του τρέχοντος φορολογικού έτους, όταν το προβλεπόμενο παραστατικό βάσει της περ. α' της [παρ. 2 του άρθρου 11](#) των Ε.Λ.Π. εκδοθεί μέχρι την 15η Ιανουαρίου του επόμενου φορολογικού έτους, ο

παρακρατηθείς και αποδοθείς φόρος συμψηφίζεται κατά την εκκαθάριση της δήλωσης του έτους αυτού (επόμενου).

β) Ο φόρος που παρακρατείται από τους φορείς γενικής κυβέρνησης για την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή υπηρεσιών, καθώς και ο φόρος που παρακρατείται από τους ίδιους φορείς κατά την καταβολή ή έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής για αμοιβές του πρώτου εδαφίου της περ. δ' της [παρ.1 του άρθρου 64](#) του ν. [4172/2013](#), εκπίπτει από τον φόρο που αναλογεί στο εισόδημα που αποκτά ο αντισυμβαλλόμενος (φυσικό ή νομικό πρόσωπο) κατά το φορολογικό έτος μέσα στο οποίο έγινε η καταβολή ή έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στην [ΠΟΛ.1274/30.12.2015](#) Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. που έχει εφαρμογή για τα εισοδήματα φορολογικού έτους 2015 και επόμενων, καθόσον οι φορείς γενικής κυβέρνησης, κατά ρητή διατύπωση των διατάξεων της [παρ. 2 του άρθρου 64](#) του ν. [4172/2013](#), σε κάθε περίπτωση, διενεργούν παρακράτηση κατά την καταβολή ή έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής και όχι κατά την έκδοση του σχετικού παραστατικού από τον αντισυμβαλλόμενο τους.

Τέλος, διευκρινίζεται ότι τα παραπάνω έχουν εφαρμογή και για πωλήσεις ή παροχή υπηρεσιών προγενέστερων ετών, για τις οποίες όμως η καταβολή των σχετικών αμοιβών πραγματοποιήθηκε στο φορολογικό έτος 2014, δηλαδή και στις περιπτώσεις αυτές δεν απαιτείται η υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων στα έτη έκδοσης των σχετικών παραστατικών, αλλά ο παρακρατηθείς φόρος συμψηφίζεται με βάση τα αναφερόμενα πιο πάνω. »

Επειδή, στους κωδικούς 403-404 αναγράφονται τα ακαθάριστα έσοδα φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα χωρίς δηλαδή να ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα με δήλωση έναρξη δραστηριότητας στο μητρώο των Δ.Ο.Υ. και οι οποίοι δεν είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων με βάση τα Ε.Λ.Π.(ν.4308/2014) εφόσον οι δικαιούχοι των εισοδημάτων αυτών δεν ασκούν άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα. Τα πρόσωπα αυτά δεν υποβάλλουν έντυπο Ε3 και τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται εξ ολοκλήρου, χωρίς την αφαίρεση επιχειρηματικών δαπανών.

Επειδή, οι κωδικοί αυτοί είναι προσυμπληρωμένοι (σχετ. Α.1045/2018, ΠΟΛ.1025/2017, σχετ. το υπ. αρ. πρωτ. Δ12 Α 1016121 ΕΞ 2015/3.2.2015) έγγραφο της Υποδ/σης Α' Άμεσης Φορολογίας Τμήμα Α) και ήδη καταχωρημένα ποσά δεν αλλάζουν, εκτός αν ο φορολογούμενος απευθυνθεί στον αποστολέα των στοιχείων, ο οποίος θα πρέπει να κάνει δεκτό ότι υπάρχει λάθος στην βεβαίωση.

Επειδή, στους κωδικούς 605-606 (οι οποίοι είναι επίσης προσυμπληρωμένοι) αναγράφονται τα ποσά που παρακρατήθηκαν για τα αντίστοιχα εισοδήματα επιχειρηματικής δραστηριότητας που περιλαμβάνονται στους κωδικούς 425-426, **403**-404, 409-410 του Υποπίνακα Γ2, εφόσον υπάρχουν οι σχετικές βεβαιώσεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 9 «Ερμηνευτικές Εγκύκλιοι και Οδηγίες» του ν.4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν.4474/2017 (ΦΕΚ Α' 80), ορίζεται ότι: «2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.».

Επειδή, όπως προκύπτει από το σύστημα **taxis**, ο προσφεύγων εντός του φορολογικού έτους 2018 μεταξύ άλλων απέκτησε και:

- Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα απαλλασσόμενων, μη υπόχρεων σε τήρηση βιβλίων (ενδεικτικά ελεγκτές ΑΕ, εισηγητές σεμιναρίων), 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, ποσό ύψους 12.308,66€ με παρακράτηση φόρου ποσού 492,35€, από το ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΕΘΝΙΚΗΣ ΠΑΙΔΕΙΑΣ ΚΑΙ ΘΡΗΣΚΕΥΜΑΤΩΝ με ΑΦΜ, σύμφωνα με τις από 29-5-2019 προσκομισθείσες με την κρινόμενη προσφυγή βεβαιώσεις παρακράτησης φόρου εισοδήματος και γνωστοποίησης συμψηφισμού του ανωτέρω φορέα.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω προκύπτει ότι η απόκτηση δικαιώματος είσπραξης του σχετικού ποσού είναι το φορολογικό έτος 2018 το οποίο είναι και το έτος φορολόγησης του.

Επειδή, σύμφωνα με τα παραπάνω, 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..4%, .. που παρακρατήθηκαν (παρ. 1δ,2 άρθ. 64 και 5γ άρθ.69 Κ.Φ.Ε.) είναι προσυμπληρωμένοι από στοιχεία που διαβιβάζει ηλεκτρονικά ο φορέας ήτοι το ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΕΘΝΙΚΗΣ ΠΑΙΔΕΙΑΣ ΚΑΙ ΘΡΗΣΚΕΥΜΑΤΩΝ με ΑΦΜ κατά το έτος (2018) που εξέδωσε το ένταλμα πληρωμής και έκανε την παρακράτηση του φόρου 4%».

Ως εκ τούτου, ο προσφεύγων νομίμως φορολογήθηκε το ποσό 12.308,66€ ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. /23-12-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2018

Χρεωστικό ποσό φόρου: 14.868,33€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την με ημερομηνία έκδοσης 27-11-2019 και με αριθμό ειδοποίησης (ΑΧΚ/.....) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΙΚΑΙΑΣ.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
ΟΥπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.