



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**Θεσσαλονίκη, 08/05/2025**

**Αριθμός Απόφασης: 784**

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

**Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8 – 10  
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη,  
Τηλέφωνο : 2313-332255  
e-mail : ded.thess@aade.gr**

## **ΑΠΟΦΑΣΗ**

### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1. Τις διατάξεις:**

- α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ.
  - β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», 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. την 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).
- 2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,**

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 08.01.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ..... με Α.Φ.Μ. ...., κατά της με αριθμό ειδοποίησης ...../10.12.2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με βάση την αρχική δήλωση (υπ' αριθμ. ....), φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη τις οποίες ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής.

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

Επί της από 08.01.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με Α.Φ.Μ. ...., 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 στις 25.07.2024 υπέβαλε την με αρ. καταχ. .... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023 με επιφύλαξη ως προς το εισόδημα ποσού (φορολογητέου) 9.119,33€ (στο οποίο παρακρατήθηκε φόρος ποσού 1.821,38€) που έλαβε από το ..... (Α.Φ.Μ. ....) για την χορήγηση επιστημονικού και πνευματικού έργου στην ..... της ..... υποστηρίζοντας ότι συνιστά εισόδημα από δικαιώματα και όχι από επιχειρηματική αμοιβή,

Επί της ως άνω δήλωσης εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ...../10.12.2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... με ποσό πληρωμής 4.265,76€, χωρίς να γίνει δεκτή η διατυπωθείσα επιφύλαξη.

Με την υπο κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητάει την ακύρωση ή τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης και την έντοκη επιστροφή του ποσού των 4.265,76€ που αντιστοιχεί στον παράνομα καταλογισθέντα φόρο εισοδήματος ισχυριζόμενος ότι:

-Είναι τακτικός καθηγητής ..... στη ..... του .....  
Στο πλαίσιο άσκησης των ακαδημαϊκών καθηκόντων του παρέχει επ' αμοιβή τα δικαιώματα συγγράμματος με τίτλο «.....» στη .....που ανήκει στην ..... της .....

-Είναι παράνομη η προσβαλλόμενη πράξη κατά το μέρος που η αμοιβή για τα δικαιώματα από το σύγγραμμά του προς τη .....φορολογήθηκε ως αμοιβή από επιχειρηματική δραστηριότητα και δεν εξαντλήθηκε η φορολογική του υποχρέωση με την παρακράτηση επ' αυτής ποσοστού 20%, δεδομένης της ιδιότητας του ως καθηγητή Α.Ε.Ι.

-Παραβιάσθηκε κατ' ουσία η διάταξη του άρθρου 38 Κ.Φ.Ε.

**Επειδή, στο άρθρο 24 «Δήλωση με επιφύλαξη» του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:**

«1. Όταν ο φορολογούμενος αμφισβάζει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Διοικητής δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή, σύμφωνα με το άρθρο 72.

2. Ομοίως, μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά τον χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. Ειδικά προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης

από τον Διοικητή, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 42.»

**Επειδή, στο άρθρο 7 «Φορολογητέο εισόδημα» 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, στο άρθρο 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013 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 .... 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, στο άρθρο 38 «Δικαιώματα» (royalties) 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**, στο άρθρο 64 «Συντελεστές παρακράτησης φόρου» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής..... 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 την Α.1061/22-04-2024 απόφαση με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2023, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή»:

«...ΠΙΝΑΚΑΣ 2 (ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ)

....17.α. Οι κωδ. 327-328 συμπληρώνονται από όσους φορολογούμενους υποβάλλουν δήλωση με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα για πρώτη φορά, προκειμένου να υπολογιστεί η προκαταβολή φόρου μειωμένη κατά 50%. Η προκαταβολή περιορίζεται στο μισό σε όσους αναγράφουν για πρώτη φορά εισοδήματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής προέλευσης από επιχειρηματική δραστηριότητα, στους υποπίνακες Γ1 και Γ2 του έντυπου Ε1. Πιο συγκεκριμένα, θα περιορίζεται στο μισό, σε όσους δηλώσουν για πρώτη φορά εισόδημα αγροτικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητας υπόχρεων σε υποβολή εντύπου Ε3 (φυσικά πρόσωπα με έναρξη στο Μητρώο), εισόδημα επιχειρηματικής δραστηριότητας μη υπόχρεων σε υποβολή εντύπου Ε3 (φυσικά πρόσωπα χωρίς έναρξη στο Μητρώο,

μη επιτηδευματίες, όπως δημόσιοι υπάλληλοι αυτοεκδότες βιβλίων ή εισηγητές σεμιναρίων, καθώς επίσης και εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 21 του ΚΦΕ (φυσικά πρόσωπα που έχουν πραγματοποιήσει μεμονωμένη πράξη με σκοπό την επίτευξη κέρδους ή συστηματική διενέργεια πράξεων, 3 ομοειδείς κ.λ.π.).....

#### 22. Υποπίνακας 4Γ2 (ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ)

ιβ. Στους κωδ. 403-404 αναγράφεται το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα που δηλώνεται από τους μη υπόχρεους σε υποβολή Ε3, δηλαδή φυσικά πρόσωπα χωρίς έναρξη στο Μητρώο, τα οποία δεν είναι υπόχρεα σε τήρηση βιβλίων κατά τις διατάξεις των Ε.Λ.Π. και αμείβονται με τίτλο κτήσης, φορολογούνται επί των ακαθαρίστων εσόδων τους, αφού αφαιρεθούν οι ασφαλιστικές εισφορές που έχουν παρακρατηθεί από τις αμοιβές τους όπου προβλέπεται, ενώ δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από το εισόδημά τους λοιπές δαπάνες. Στην περίπτωση αυτή υπάγεται ενδεικτικά το εισόδημα δημόσιων ή ιδιωτικών υπαλλήλων ή συνταξιούχων που είναι αυτοεκδότες συγγραφείς ή εισηγητές εκπαιδευτικών προγραμμάτων και σεμιναρίων. Ως αυτοεκδότες νοούνται 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 (υπό στοιχεία ΔΕΑΦ Α 1118624 ΕΞ2016/25.7.2016 έγγραφο).

#### 23. Υποπίνακας 4Δ1 (ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΤΟΚΟΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ).

η. Στους κωδικούς 671-672 και 673-674, ανάλογα με την προέλευσή τους, δηλώνονται τα δικαιώματα, όταν δεν εισπράττονται στο πλαίσιο επιχειρηματικής δραστηριότητας. Όσον αφορά στα συγγραφικά δικαιώματα, αυτά αποτελούν εισόδημα αυτής της κατηγορίας όταν η εκμετάλλευση των βιβλίων έχει ανατεθεί σε εκδοτικούς οίκους, οι οποίοι καταβάλλουν δικαιώματα σε συγγραφείς που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα σχετική με την είσπραξη των δικαιωμάτων (σχετ. το υπό στοιχεία ΔΕΑΦ Α 1118624/25.7.2016 έγγραφο).....

**Επειδή, σύμφωνα με την Α.1025/2024 Απόφαση με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων, της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και της βεβαίωσης εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα καθώς και υποβολή αυτών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου για το φορολογικό έτος 2023»:**

**«... Άρθρο 6 Πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις αποδοχής**

...44. Οι φορείς Γενικής Κυβέρνησης, οι οποίοι προμηθεύονται βιβλία από συγγραφείς, δημοσίους ή ιδιωτικούς υπαλλήλους (μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων, οι οποίοι εκδίδουν με δικά τους έξοδα βιβλία και στη συνέχεια τα διαθέτουν έναντι αμοιβής), αποστέλλουν τις αμοιβές που προέρχονται από την πώληση βιβλίων και τις οποίες καταβάλουν στα εν λόγω φυσικά πρόσωπα συμπληρώνοντας τον κωδικό 6 του Πίνακα κωδικοποίησης αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα. Στις περιπτώσεις αυτές, κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής, οι φορείς Γενικής Κυβέρνησης υποχρεούνται να παρακρατούν φόρο με συντελεστή 4% σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. ββ' της παρ.2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013. Επισημαίνεται ότι για τις αμοιβές με τίτλο κτήσης που αποτελούν για τους δικαιούχους, φυσικά πρόσωπα, εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα χωρίς έναρξη εργασιών και οι οποίες αποστέλλονται με τον κωδικό 6 του Πίνακα κωδικοποίησης αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι υπόχρεοι υποβολής ηλεκτρονικού αρχείου βεβαιώσεων αποστέλλουν τις ακαθάριστες αμοιβές και επιπλέον τις ασφαλιστικές κρατήσεις ΕΦΚΑ, που επιβλήθηκαν, για να αφαιρεθούν από τις αμοιβές αυτές».

Επειδή, σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. ΔΕΑΦΑ1084342 ΕΞ2015/18.06.2015 έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα « 1. Εφαρμογή του αφορολόγητου στο επίδομα βιβλιοθήκης. 2. Συγγραφικά δικαιώματα συγγραφέων που είναι δημόσιοι υπάλληλοι και εισοδήματα από συμμετοχή σε σεμινάρια».

«...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. 1042/26-01-2015 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.....

6. Η ΠΟΣΔΕΠ παρακαλείται να ενημερώσει σχετικά τα μέλη της και να μεριμνήσει να αποστείλουν οι φορείς που συναλλάχθηκαν με μέλη ΔΕΠ ορθά ηλεκτρονικά

αρχεία, όπου προβλέπεται, ή αντίστοιχα να χορηγηθούν χειρόγραφες βεβαιώσεις αμοιβών για φορολογική χρήση».

Επειδή, σύμφωνα με το έγγραφο 1030679/2016 με θέμα «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 .....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 6 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 ΔΕΑΦΑ1118624ΕΞ2016/25-7-2016 «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 (ΔΕΑΦΑ1084342ΕΞ2015/18.6.2015). 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**, στην συγκεκριμένη περίπτωση ο προσφεύγων στις 25.07.2024 υπέβαλε μέσω διαδικτύου την υπ' αριθμ. .... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 με επιφύλαξη ως προς το εισόδημα ποσού 9.119,33€ (στο οποίο παρακρατήθηκε φόρος ποσού 1.821,38€) που έλαβε από το .....και .....του .....για την χορήγηση επιστημονικού και

πνευματικού έργου στην .....της .....της  
 ....., εκτιμώντας ότι αποτελεί εισόδημα από δικαιώματα και όχι από  
 επιχειρηματική αμοιβή.

**Επειδή**, στην εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2023 σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες μέχρι 31/12/2024, που είναι αναρτημένη στο υποσύστημα φορολογίας εισοδήματος του πληροφοριακού συστήματος «taxis» της Α.Α.Δ.Ε., έχουν δηλωθεί οι ακόλουθες αποδοχές από το .....και .....του .....(Α.Φ.Μ. ....):

| Α.Φ.Μ.<br>Εργοδότη | Ονοματεπώνυμο<br>Εργοδότη | Είδος Αποδοχών                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Ακαθάριστες<br>Αποδοχές (€) | Φορολογητέο<br>ποσό (€) | Φόρος που<br>παρακρατήθηκε<br>(€) |
|--------------------|---------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------|-------------------------|-----------------------------------|
|                    |                           | Άρθρο 64§1 περ. δ' εδάφιο 1 του ν. 4172/2013 αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα και για αμοιβές δικηγόρων, πέραν της ελάχιστης, που αφορούν γραμμάτια προείσπραξης και καταβάλλονται από φορείς εκτός των δικηγορικών συλλόγων                                                                                                              | 1.350,00                    | 1.348,65                | 269,72                            |
|                    |                           | Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα απαλλασσομένων, 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). | 8.225,00                    | 7.769,33                | 1.551,66                          |
|                    |                           | Αμοιβή μικρότερη των 300€ της παραγράφου 8 και των 150 € της παραγράφου 2 του άρθρου 64 §8 ν.4172/2013                                                                                                                                                                                                                                            | 80,00                       | 75,64                   | 0,00                              |
|                    |                           | Πρόσθετες αποδοχές (επιδόματα, υπερωρίες, μπόνους, που δεν συνεντέλλονται με τις τακτικές αποδοχές).                                                                                                                                                                                                                                              | 6.191,00                    | 5.930,24                | 1.185,99                          |

**Επειδή**, σύμφωνα με το υποσύστημα μητρώου του πληροφοριακού συστήματος taxis της ΑΑΔΕ ο προσφεύγων δεν είναι επιτηδευματίας και δεν είναι υπόχρεος σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων.

**Επειδή** σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης ο προσφεύγων

επιφυλάσσεται για τις ακόλουθες αποδοχές που έλαβε από το .....  
 ....., Α.Φ.Μ. ...., υποστηρίζοντας ότι συνιστούν εισόδημα  
 από δικαιώματα και όχι επιχειρηματική αμοιβή.

| Α.Φ.Μ.<br>Εργοδότη | Ονοματεπώνυμο<br>Εργοδότη | Είδος Αποδοχών                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Ακαθάριστες<br>Αποδοχές (€) | Φορολογητέο<br>ποσό (€) | Φόρος που<br>παρακρατήθηκε<br>(€) |
|--------------------|---------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------|-------------------------|-----------------------------------|
|                    |                           | Άρθρο 64§1 περ. δ' εδάφιο 1 του ν. 4172/2013 αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα και για αμοιβές δικηγόρων, πέραν της ελάχιστης, που αφορούν γραμμάτια προείσπραξης και καταβάλλονται από φορείς εκτός των δικηγορικών συλλόγων                                                                                                              | 1.350,00                    | 1.348,65                | 269,72                            |
|                    |                           | Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα απαλλασσομένων, 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). | 8.225,00                    | 7.769,33                | 1.551,66                          |
|                    |                           | ΣΥΝΟΛΟ                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | 9.575,00                    | 9.117,98                | 1.821,38                          |

Επειδή, ο προσφεύγων συνυποβάλλει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή το από 16.12.2024 έγγραφο ενημέρωσης δικαιούχου του .....του ..... /..... & ..... , με το οποίο του γνωστοποιείται η έκδοση τακτικού εντάλματος ποσού 7.420,00€ στο όνομά του, με αιτιολογία «αμοιβή προμήθειας εκπαιδευτικών συγγραμμάτων (.....) με τίτλο ..... του κυρίου ..... , έκδοση του ιδίου για την κάλυψη αναγκών της ...../.....» με σχετικό παραστατικό το με αριθμό..... 34/30.09.2024. Ως καθαρό φορολογητέο εισόδημα αναγράφεται ποσό 7.068,68€ (7.420,00€-413,32€ (κρατήσεις)) στο οποίο έγινε παρακράτηση φόρου 1.401,34€ (7068,68\*20%).

Επειδή, ο προσφεύγων, δεν προσκόμισε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, λοιπά στοιχεία, όπως ενδεικτικά βεβαιώσεις αποδοχών για το φορ. έτος 2023 από το ..... , το υπ' αριθμ ..... /30.09.2024 παραστατικό με βάση το οποίο εκδόθηκε το ένταλμα πληρωμής, προκειμένου να διευκρινισθεί το ύψος των εισοδημάτων που έλαβε ως αμοιβή για την συγγραφή, έκδοση και

διανομή πανεπιστημιακών εκπαιδευτικών συγγραμμάτων στην .....της .....της ....., καθόσον το ύψος του εισοδήματος (9.119,33€) και φόρου που παρακρατηθηκε (1.821,38€) για το οποίο επιφυλάσσεται, είναι διαφορετικό από το ύψους του εισοδήματος (7.068,68€) και φόρου που παρακρατηθηκε (1.401,34€) σύμφωνα με την από 16.12.2024 ενημέρωση του ..... του .....που προσκομίζει.

Επειδή, η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα υπ' αριθμ. .... /2021 απόφαση του ..... αφορά πράξη διοικητικού προσδιορισμού για διαφορετικό έτος (2015) από την προσβαλλόμενη πράξη (2023) και για διαφορετικό προσφεύγοντα οπότε σε κάθε περίπτωση δεν συντρέχει ταυτότητα της διαφοράς (πρβλ. Στε 1477/2019, 571/20214, 3611/2013) και δεσμεύει την αρμόδια φορολογική αρχή μόνο για την πράξη την οποία αφορά, καθώς αναφέρεται σε συγκεκριμένα πραγματικά περιστατικά.

Κατόπιν, των ανωτέρω οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

### Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 08.01.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με Α.Φ.Μ. ....

Φορολογική υποχρέωση, καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αρ. ειδοποίησης ...../10.12.2024 διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με βάση την αρχική δήλωση (υπ' αριθμ. ....), φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής Χρεωστικό ποσό 4.265,76€ (ΑΧ.Κ. .... / ..... 1).

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ  
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο  
Ο/Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ 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.