



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 15-01-2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 151

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 19/09/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:....., κατά της με αριθμό ειδοποίησης/20-07-2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016 (αριθμός δήλωσης) του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Τη με αριθμό ειδοποίησης/20-07-2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016 (αριθμός δήλωσης) του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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 από 19-09-2017 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:

Με τη με αριθμό ειδοποίησης/20-07-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016 προέκυψε για τον προσφεύγοντα ποσό κύριου φόρου ύψους 5.751,73€, προκαταβολή φόρου εισοδήματος ύψους 3.420,71€, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 1.290,58€ και για τη σύζυγό του κύριος φόρος ύψους 164,07€, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 55,36€ και τέλος επιτηδεύματος ύψους 650,00€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή 11.332,45€.

Ο προσφεύγων συνυπέβαλε με τη σύζυγό του την υπ'αριθμ..... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος όπου στο έντυπο Ε1 ήταν προσυμπληρωμένος ο κωδικός 403 «Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες» με το ποσό των 19.004,02€ που αντιστοιχούσε στο ποσό που του κατέβαλε το Υπουργείο Παιδείας. Ειδικότερα, ο προσφεύγων, ως καθηγητής του Πανεπιστημίου, κατά το έτος 2016 εξέδωσε ο ίδιος τα βιβλία του τα οποία διανεμήθηκαν στους φοιτητές των ΑΕΙ της χώρας και έλαβε από το Υπουργείο Παιδείας το ποσό των 19.004,02€ για το οποίο παρακρατήθηκε φόρος 760,17€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης και την επιστροφή του φόρου που αχρεωστήτως παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε ισχυριζόμενος ότι η συγγραφή και έκδοση βιβλίων από τους Καθηγητές Πανεπιστημίου δε συνιστά επιχειρηματική δραστηριότητα και για αυτό δεν πρέπει να φορολογηθεί με τους συντελεστές των άρθρων 15, 21 και 29 του ΚΦΕ αλλά κατ'εφαρμογή του άρθρου 38 του ΚΦΕ η φορολόγηση να εξαντλείται στην παρακράτηση και μόνο του φόρου επί του ποσού που τους καταβάλλει το Δημόσιο για τα συγγράμματα.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 25 του άρθρου 72 του Ν 4172/2013 “ 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, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 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,

προνομιών, 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.

2. Εάν το εισόδημα από δικαιώματα υπόκειται σε παρακράτηση φόρου, όπως ορίζεται στο Μέρος Τέταρτο του Κ.Φ.Ε, ο παρακρατούμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος του φορολογούμενου με βάση τον Κ.Φ.Ε..”

Επειδή, στην παράγραφο 3 του άρθρου 40 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι “3. Τα δικαιώματα φορολογούνται με συντελεστή είκοσι (20%)”

Επειδή, στην παράγραφο 4 του με αριθμό πρωτ.ΔΕΑΦ Α 1084342 ΕΞ 2015/18-06-2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας Τμήμα Α΄ , ορίζεται ότι “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.”

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 3 του άρθρου 21 του Ν 4172/2013 “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 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. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται για τους τίτλους του άρθρου 42 που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη ή μη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης, συμπεριλαμβανομένης και της Εναλλακτικής Αγοράς του Χρηματιστηρίου Αθηνών, ή για τα ομόλογα

που εκδίδονται από εισηγμένες εταιρείες, καθώς και για τα κρατικά ομόλογα. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να προβλέπεται η εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου και σε κάθε άλλη ρυθμιζόμενη αγορά ή άλλους τίτλους.”

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29 του Ν 4172/2013, όπως ίσχυε για το υπό κρίση φορολογικό έτος, “1. 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.....”

Επειδή, κατόπιν του με αριθμό πρωτ.13322/Β3/27-01-2016 εγγράφου ερωτήματος του Υπουργείου Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων, Γενική Διεύθυνση Οικονομικών Υπηρεσιών προς τη Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης, Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση εσόδων από 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, εκδόθηκε η με αριθμό πρωτ.ΔΕΑΦ Α 1030679ΕΞ2016/26-02-2016 έγγραφη απάντηση της ανωτέρω υπηρεσίας με την οποία διευκρινίστηκε ότι τα έσοδα 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, αποτελούν εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας. Κατά την καταβολή ή την έκδοση σχετικής εντολής πληρωμής, η αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων υποχρεούται να παρακρατήσει φόρο με συντελεστή 4% σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην περίπτωση ββ΄της παραγράφου 2 του άρθρου 64 του Ν 4172/2013. Τέλος, κατά την υποβολή του αρχείου βεβαιώσεων για το σχετικό φορολογικό έτος, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1274/30-12-2015, η ως άνω αρμόδια υπηρεσία αποστέλλει τις αμοιβές αυτές ως αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα με τον κωδικό 6 (ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα απαλλασσόμενων, μη υπόχρεων σε τήρηση βιβλίων).

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 38 και 40 του Ν 4172/2013 αλλά και με το έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης με αριθμό πρωτ.ΔΕΑΦ Α 1084342 ΕΞ2015/18-06-2015 ορίζεται και διευκρινίζεται η φορολογική αντιμετώπιση των εισοδημάτων που αποτελούν πνευματικά δικαιώματα.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι δημόσιος υπάλληλος (Καθηγητής Πανεπιστημίου) μη υπόχρεος σε τήρηση βιβλίων ο οποίος προέβη με δικά του έξοδα στην έκδοση βιβλίων τα οποία διατέθηκαν στους φοιτητές των ΑΕΙ της χώρας. Συνεπώς, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις τα έσοδα από την ως άνω δραστηριότητα δεν αποτελούν εισόδημα από πνευματικά δικαιώματα αλλά εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας. Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθμ.πρωτ./19-09-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

- **Φορολογικό Έτος 2016**

Ποσό Πληρωμής:11.332,45€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016 (ΑΧΚ/109).

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α**

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

Διοικητικής Υποστήριξης

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.