



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ  
ΕΣΟΔΩΝ  
ΓΕΝ. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ  
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ: Α΄**

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10  
Τ.Κ. : 101 84 ΑΘΗΝΑ  
Πληροφορίες :  
Τηλέφωνο : 210 3375315-7  
FAX : 210 3375001

Αθήνα, 14 Ιουλίου 2015

Αρ. Πρωτ.: ΔΕΑΦ Α 1095974 ΕΞ 2015

**ΠΡΟΣ:**

**ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση αμοιβών που λαμβάνουν αυτοαπασχολούμενοι από την παρακολούθηση επιδοτούμενων σεμιναρίων επαγγελματικής κατάρτισης και επιμόρφωσης.**

Σε συνέχεια σχετικού εγγράφου σας, αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 ορίζεται η έννοια της επιχειρηματικής συναλλαγής σύμφωνα με τις οποίες 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 τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της περίπτωσης στ΄ της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους από τις διατάξεις του ν.4254/2014 ορίζεται, ότι για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, με

φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή, εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτόν, ποσοστό 75% του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες και εφόσον δεν έχει την εμπορική ιδιότητα, ούτε διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που είναι διαφορετική από την κατοικία του. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α΄ έως ε΄ του παρόντος άρθρου.

3. Με την ΠΟΛ.1047/12.2.2015 διευκρινίστηκε, ότι στην περίπτωση που ο φορολογούμενος **αποκτά** εισόδημα από μισθωτή εργασία σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α΄ έως ε΄ της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 και **παράλληλα** αποκτά εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας για την οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις που αναφέρονται στην περίπτωση στ΄ της παρ.2 του άρθρου 12 του ίδιου νόμου, φορολογείται για το μεν εισόδημα από μισθωτή εργασία των περ.α΄ έως ε΄ της παρ.2 του άρθρου 12 με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 15 του ν.4172/2013, ενώ για το εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας της περ.στ΄ της παρ.2 του άρθρου 12 με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 29 του νόμου αυτού.

Με την ίδια εγκύκλιο έγινε δεκτό, ότι οι αποζημιώσεις ανέργων ή εργαζομένων από το κοινοτικό ή εθνικό ταμείο για την παρακολούθηση επιδοτούμενων σεμιναρίων επαγγελματικής κατάρτισης και επιμόρφωσης, εντάσσονται για τη φορολόγησή τους στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και ως εκ τούτου οι αμοιβές αυτές φορολογούνται με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 15 του ν.4172/2013.

4. Στο έγγραφό σας μας αναφέρετε, ότι το ΙΕΚΕΜ ΤΕΕ, ως Μέλος της Ένωσης Φορέων ΙΜΕ ΓΣΕΒΕΕ, ΙΝΕ ΓΣΕΕ, ΙΝΕΜΥ ΕΣΕΕ, ΙΕΚΕΜ ΤΕΕ ΑΕ, ΚΕΚ ΓΣΕΒΕΕ, ΚΕΚ ΙΝΕ ΓΣΕΕ, ΚΑΕΛΕ ΕΣΕΕ υλοποιεί επιδοτούμενο πρόγραμμα σεμιναρίων, συγχρηματοδοτούμενο από την Ελλάδα και την Ευρωπαϊκή Ένωση (Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο – ΕΚΤ) στο πλαίσιο των πράξεων με τίτλο: «Πρόγραμμα κατάρτισης/επανακατάρτισης για αυτοαπασχολούμενους και εργαζόμενους σε επιχειρήσεις σε όλους τους κλάδους της οικονομίας με στόχο τη βελτίωση της ανταγωνιστικότητάς τους

στις 8 περιφέρειες σύγκλισης, στις 3 περιφέρειες σταδιακής εξόδου και στις 2 περιφέρειες σταδιακής εισόδου». Μεταξύ των ωφελουμένων που επιλέγονται να παρακολουθήσουν τα προγράμματα κατάρτισης, περιλαμβάνονται και αυτοαπασχολούμενοι που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων από τις κείμενες διατάξεις και τηρούν τις προϋποθέσεις για να υπαχθούν στις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της περίπτωσης στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 όπως ισχύουν. Κατά την πρώτη ημέρα του εκπαιδευτικού προγράμματος, συνάπτεται ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΟΜΕΝΟΥ μεταξύ του ωφελούμενου και του ΙΜΕ ΓΣΕΒΕΕ. Στο εν λόγω συμφωνητικό, μεταξύ άλλων, προβλέπεται η υποχρέωση του εκπαιδευόμενου να προσκομίσει δικαιολογητικά στοιχεία που να αποδεικνύουν το καθεστώς απασχόλησής του καθώς και η καταβολή εκπαιδευτικού επιδόματος στον εκπαιδευόμενο.

5. Από τα ανωτέρω συνάγεται, ότι το εν λόγω εκπαιδευτικό επίδομα που καταβάλλεται στους ανωτέρω αυτοαπασχολούμενους, εντάσσεται και αυτό στα πλαίσια άσκησης της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας καθόσον προέρχεται από την παρακολούθηση προγραμμάτων κατάρτισης συναφών με την άσκηση του ατομικού τους επαγγέλματος. Συνεπώς οι υπόχρεοι για την υποβολή του σχετικού αρχείου βεβαιώσεων με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (ΠΟΛ.1051/19.2.2015) αποστέλλουν τις αμοιβές αυτές ως αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα με τον κωδικό 1 (άρθρο 64 παρ.1 περ.δ' εδάφ. 1 του ν.4172/2013 αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα) ή με τον κωδικό 10 (αμοιβή μικρότερη των 300 ευρώ άρθρου 64 παρ.8 ν.4172/2013) και όχι ως εισόδημα από μισθωτή εργασία με τον κωδικό 4 (αμοιβές ασκούμενων δικηγόρων, πρακτική άσκηση φοιτητών, συμμετοχή σε επιδοτούμενα σεμινάρια, περιστασιακά απασχολούμενοι κτλ.). Οι υπόχρεοι για την υποβολή του σχετικού αρχείου βεβαιώσεων θα πρέπει να αποστείλουν εκ νέου διορθωτικό αρχείο στην περίπτωση που απέστειλαν τις αμοιβές αυτές με τον κωδικό 4. Επισημαίνεται, ότι τα εκπαιδευτικά αυτά επιδόματα αποστέλλονται με τον κωδικό 4 εφόσον αυτά καταβάλλονται σε εργαζόμενους (μισθωτούς) ή ανέργους.

Τέλος διευκρινίζεται, ότι οι ανωτέρω αυτοαπασχολούμενοι φορολογούνται με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 15 του ν.4172/2013 εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται στην παρ.2 του παρόντος.

Οι φορολογούμενοι που υπάγονται στις διατάξεις της περ.στ' παρ.2 άρθρου 12 ν.4172/2013, θα πρέπει να ενημερώνουν εκ των προτέρων τους εκκαθαριστές των αμοιβών αυτών, ώστε να αποφεύγονται παρόμοια φαινόμενα.

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Η Προϊσταμένη του Αυτοτελούς**  
**Τμήματος Διοίκησης**

**Ο Αναπληρωτής**  
**Προϊστάμενος της Δ/σης**  
**Παν. Μπαλάσκας**

**ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας - Τμήματα Α' (3) – Φ.Τ.(1)