



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**

Αριθμός γνωμοδοτήσεως 370/2013

**ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
(Α΄ ΤΑΚΤΙΚΗ ΟΛΟΜΕΛΕΙΑ)**

Συνεδρίαση της 24^{ης} Οκτωβρίου 2013

Σύνθεση:

Πρόεδρος: Ιωάννης Σακελλαρίου, Πρόεδρος ΝΣΚ

Αντιπρόεδροι: Μιχαήλ Απέσσος και Αλέξανδρος Καραγιάννης.

Νομικοί Σύμβουλοι: Ανδρέας Χαρλαύτης, Ανδρέας Γραμματικός, Θεόδωρος Ψυχογιός, Παναγιώτης Παναγιωτουνάκος, Παναγιώτης Σπανός, Ευγενία Βελώνη, Αικατερίνη Γρηγορίου, Στυλιανή Χαριτάκη, Δημήτριος Χανής, Νικόλαος Δασκαλαντωνάκης, Ευφροσύνη Μπερνικόλα, Γαρυφαλιά Σκιάνη, Αντώνιος Τατσόπουλος, Κωνσταντίνος Κατσούλας, Ελένη Σβολοπούλου, Δημήτριος Μακαρονίδης, Αλέξανδρος Ροϊλός, Ευστράτιος Συνοίκης, Κωνσταντίνα Χριστοπούλου, Ευαγγελία Σκαλτσά, Κυριακή Παρασκευοπούλου, Ελένη Πασαμιχάλη, Χριστίνα Διβάνη, και Σταύρος Σπυρόπουλος.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΣ: Το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ12Α 1031831 ΕΞ 2013/8-2-2013 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών (Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων/ Γενική Δνση Φορολογίας/Δνση Φορολογίας Εισοδήματος-Τμήμα Α').

ΠΕΡΙΛΗΨΗ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΣ: *Φορολογική μεταχείριση χρηματικών ποσών που καταβάλλονται σε ποδοσφαιριστές, καλαθοσφαιριστές, προπονητές και σε άλλους αμειβόμενους αθλητές, κατά περίπτωση, από ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρείες ή αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία, κατά την υπογραφή συμβολαίου μεταγραφής ή ανανέωσης συμβολαίου συνεργασίας.*

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: Αλέξανδρος Καραγιάννης, Αντιπρόεδρος ΝΣΚ.

Επί του ως άνω ερωτήματος, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Α' Τακτική Ολομέλεια), γνωμοδότησε ως ακολούθως:

I. Ιστορικό

Εκ του εγγράφου της ερωτώσης υπηρεσίας και των στοιχείων του φακέλου που το συνοδεύουν προκύπτει ότι το ερώτημα υποβλήθηκε εξ αφορμής προβληματισμών της ερωτώσης υπηρεσίας επί της ερμηνείας και εφαρμογής των κατωτέρω διατάξεων, λόγω της αμφισβητήσεως των θέσεών της εκ μέρους φορολογουμένων.

Επί του ως άνω ερωτήματος εκδόθηκε η υπ' αριθμ. 181/2013 γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του ΝΣΚ, με την οποία, λόγω της σπουδαιότητας των νομικών ζητημάτων που ανέκυψαν επί της ερμηνείας και εφαρμογής των διατάξεων, το Τμήμα αποφάσισε, ομοφώνως, την παραπομπή της υποθέσεως στην Ολομέλεια του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, κατ' εφαρμογή του άρθρου 6§3 του ν. 3086/2002 – Α' 324 - (Οργανισμός του ΝΣΚ).

II. Εφαρμοστές διατάξεις

1. Με το άρθρο 5§7 του ν. 3842/2010 καταργήθηκε η παράγραφος 2 του άρθρου 14 του ν. 2238/1994 (ΚΦΕ), η οποία μετά την τροποποίηση των τριών πρώτων εδαφίων της με το άρθρο 10§9 του ν. 2459/1997 (Α' 17), την προσθήκη του τελευταίου εδαφίου με το άρθρο 4§28 του ν. 2390/1996 (Α' 54) και πριν από την κατάργησή της, είχε ως εξής:

«Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στους ποδοσφαιριστές, καλαθοσφαιριστές, προπονητές, καθώς και στους άλλους αμειβόμενους αθλητές, κατά περίπτωση, από τις ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρίες ή τα αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία, κατά την υπογραφή του συμβολαίου μετεγγραφής ή την ανανέωση του συμβολαίου συνεργασίας, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου είκοσι τοις εκατό (20%). Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται κατά την πληρωμή. Για την απόδοση του φόρου αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 60. Με την παρακράτηση του φόρου που ενεργείται σύμφωνα με τα πιο πάνω εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από τον φόρο εισοδήματος για τα ποσά αυτά. Οι δικαιούχοι μπορούν να περιλάβουν το σύνολο αυτών των ποσών στην ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου

οικονομικού έτους, για να φορολογηθούν με βάση την κλίμακα του άρθρου 9. Στην περίπτωση αυτή, για το συμψηφισμό του φόρου που παρακρατήθηκε εφαρμόζονται οι διατάξεις του ίδιου άρθρου 9. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα και για τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στους ανωτέρω δικαιούχους από τις ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρίες ή τα αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία για τη συμμετοχή τους σε ευρωπαϊκές ή διεθνείς διοργανώσεις και αποτελούν μέρος των όσων εισπράττουν σε συνάλλαγμα οι Π.Α.Ε. ή τα αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία από ευρωπαϊκούς ή διεθνείς οργανισμούς για τις διοργανώσεις αυτές.

2. Εξ άλλου, με το άρθρο 854 του ίδιου ν. 3842/2010 προστέθηκαν εδάφια στην παράγραφο 1 του άρθρου 46 του ΚΦΕ, η οποία, κατά τις εν προκειμένω ενδιαφέρουσες διατάξεις της, διαμορφώθηκε ως εξής:

«1. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος 1. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξης του.Εξαιρετικώς, για ποδοσφαιριστές, καλαθοσφαιριστές, προπονητές, καθώς και άλλους αμειβόμενους αθλητές, το εισόδημα που αποκτούν, κατά περίπτωση, εξαιτίας της υπογραφής συμβολαίου μετεγγραφής ή της ανανέωσης συμβολαίου συνεργασίας με ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρίες ή αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία, κατανέμεται ισομερώς για να φορολογηθεί σε όλα τα έτη, για τα οποία διαρκεί το εκάστοτε συμβόλαιο. Κατά την καταβολή και ανεξάρτητα της σχέσης που τους συνδέει παρακρατείται φόρος με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 στο σύνολο του ετήσιου καταβλητέου ποσού που ανάγεται σε όσα έτη διαρκεί το εκάστοτε συμβόλαιο. Για την απόδοση του φόρου αυτού εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 60».

3. Τέλος, στο άρθρο 92 του ίδιου νόμου, υπό τον τίτλο «Έναρξη ισχύος» ορίζεται η έναρξη ισχύος των διατάξεών του, ως εξής:

«1. Η ισχύς των διατάξεων αυτού του νόμου αρχίζει:

α) Των άρθρων..... 5 (παράγραφοι ... 7.....), από 1ης Ιανουαρίου 2010 για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά περίπτωση, από την ημερομηνία αυτή και μετά.

.....

ε) Του άρθρου 8 παράγραφος 4 για τα συμβόλαια που υπογράφονται από 1ης Ιανουαρίου 2010 και μετά».

III. Ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων

1. Κατ' αρχάς, κατά την ομόφωνη γνώμη της Ολομελείας έγιναν δεκτά τα εξής:

α. Με το άρθρο 5§7 του ν. 3842/2010 καταργήθηκε το άρθρο 14§2 του ν. 2238/1994 (ΚΦΕ), το οποίο προέβλεπε την αυτοτελή φορολόγηση των αναφερομένων σε αυτό αθλητών, με συντελεστή φόρου 20% επί των χρηματικών ποσών που τους καταβάλλονταν από ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρείες ή αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταγραφής ή την ανανέωση του συμβολαίου συνεργασίας τους. Με την παρακράτηση του φόρου, η οποία διενεργείτο κατά την πληρωμή, εξαντλείτο η φορολογική υποχρέωση για το φόρο εισοδήματος. Ωστόσο, παρείχεται στους δικαιούχους η δυνατότητα να περιλάβουν τα εισπραττόμενα χρηματικά ποσά στην ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους στο οποίο αντιστοιχούσαν, προκειμένου να φορολογηθούν με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 του ΚΦΕ, οι διατάξεις του οποίου είχαν εφαρμογή και για τον συμψηφισμό του φόρου που είχε παρακρατηθεί. Και είναι μεν αληθές ότι η επίμαχη διάταξη έκανε λόγο για χρηματικά ποσά που καταβάλλονται κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταγραφής ή ανανέωσης της συνεργασίας, πλην όμως η εν λόγω διάταξη, κατά την αληθή έννοιά της, αναφέρεται σε χρηματικά ποσά καταβαλλόμενα εξ αιτίας της υπογραφής του συμβολαίου μεταγραφής ή ανανέωσης συνεργασίας, τα οποία μπορεί να ήταν καταβλητέα τμηματικώς σε περισσότερα έτη.

β. Παράλληλα, με το άρθρο 8§4 του ίδιου ν. 3842/2010, με το οποίο προστέθηκαν εδάφια στην παράγραφο 1 του άρθρου 46 του ΚΦΕ, θεσπίσθηκε η φορολόγηση των αναφερομένων στην παράγραφο αυτήν αθλητών για τα εισοδήματα που αποκτούν εξ αιτίας της υπογραφής του συμβολαίου μεταγραφής ή ανανέωσης συμβολαίου συνεργασίας με ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρείες ή αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία, με κατανομή των εισπραττομένων ποσών σε όλα τα έτη, για τα οποία διαρκεί το κάθε συμβόλαιο.

γ. Με το άρθρο 92§1 περ. ε' του ν. 3842/2010 ορίσθηκε ρητώς ότι η διάταξη του άρθρου 8§4 του ίδιου νόμου αρχίζει «για τα συμβόλαια που υπογράφονται από 1^{ης} Ιανουαρίου 2010 και μετά». Επομένως, με βάση τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 46§1 του ΚΦΕ φορολογούνται αναμφισβητήτως τα εισοδήματα των

αθλητών, τα οποία προέρχονται από συμβόλαια μεταγραφής ή ανανεώσεως συμβολαίων συνεργασίας που υπεγράφησαν μετά την 1-1-2010 και αποκτώνται μετά την ημερομηνία αυτήν.

Από της άλλης πλευράς, στο άρθρο 92§1 περ. α' του ν. 3842/2010 ορίσθηκε, επίσης ρητώς, ότι και η ισχύς του άρθρου 5§7 του ν. 3842/2010, (δηλαδή του καταργητικού της αυτοτελούς φορολόγησης άρθρου 14§2 του ΚΦΕ), αρχίζει «από 1ης Ιανουαρίου 2010 για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, από την ημερομηνία αυτή και μετά». Είναι, συνεπώς, προφανές ότι τα εισοδήματα, τα οποία προέρχονται από συμβόλαια μεταγραφής ή ανανεώσεως συμβολαίων συνεργασίας, που υπεγράφησαν πριν από την 1-1-2010, αλλ' αποκτώνται μετά την ημερομηνία αυτή, δεν υπάγονται στην αυτοτελή φορολόγηση του άρθρου 14§2 του ΚΦΕ, δεδομένου ότι τούτο καταργήθηκε από 1ης Ιανουαρίου 2010 για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την ημερομηνία αυτήν και μετά.

2. Περαιτέρω, όμως, κατά την ενώπιον της Ολομελείας συζήτηση μεταξύ των μελών επί της ερμηνείας των προπαρατεθεισών διατάξεων, καθόσον αφορά την φορολόγηση των εισοδημάτων, τα οποία προέρχονται από συμβόλαια που υπεγράφησαν πριν από την 1-1-2010 και αποκτώνται σε χρόνο μεταγενέστερο της ημερομηνίας αυτής, διαμορφώθηκαν δύο γνώμες:

A. Η γνώμη της πλειοψηφίας, η οποία απαρτίσθηκε από τον Πρόεδρο του ΝΣΚ Ιωάννη Σακελλαρίου και τους Νομικούς Συμβούλους του Κράτους, Ανδρέα Γραμματικό, Θεόδωρο Ψυχογιού, Παναγιώτη Σπανό, Αικατερίνη Γρηγορίου, Νικόλαο Δασκαλαντωνάκη, Ευφροσύνη Μπερνικόλα, Κωνσταντίνο Κατσούλα, Δημήτριο Μακαρονίδη, Ευστράτιο Συνοίκη, Κωνσταντίνα Χριστοπούλου, Ευαγγελία Σκαλτσά, Κυριακή Παρασκευοπούλου, Ελένη Πασαμιχάλη, Χριστίνα Διβάνη, και Σταύρο Σπυρόπουλο (ψηφοί δέκα έξι – 16), δέχθηκε τα εξής:

Κατά την ορθή ερμηνεία των προπαρατεθεισών διατάξεων, συνάγεται ότι η μεν φορολόγηση των εισοδημάτων των αθλητών και προπονητών, τα οποία αποκτώνται από την 1-1-2010, εξαιτίας συμβολαίων μεταγραφής ή ανανέωσης συνεργασίας που καταρτίστηκαν πριν από την ημερομηνία αυτή, ενεργείται με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε., χωρίς την κατανομή των εισοδημάτων αυτών σε όσα έτη διαρκεί η συμβατική σχέση, η δε φορολόγηση των εισοδημάτων των

αθλητών που αποκτώνται από την 1-1-2010 και μετά, εξαιτίας ομοίων συμβολαίων που καταρτίστηκαν από την ημερομηνία αυτή και μετά, ενεργείται με βάση την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 46§1 εδάφ. 3 του ΚΦΕ, με κατανομή αυτών στα έτη της συμβατικής σχέσης. Η ερμηνεία αυτή προκύπτει αβίαστα από τις προπαρατεθείσες σαφείς διατάξεις διαχρονικού δικαίου, ήτοι από τις περιπτώσεις α και ε' του άρθρου 92§1 του ν. 3842/2010.

Επισημαίνεται ότι η ως άνω ερμηνευτική παραδοχή δεν έρχεται σε αντίθεση προς οιονδήποτε κανόνα υπερνομοθετικής ισχύος, καθόσον η εκ μέρους του νομοθέτη, θέσπιση διαφορετικής φορολογικής μεταχείρισεως των φορολογικών υποκειμένων, με κριτήριο το χρονικό σημείο εκδηλώσεως διαφόρων νομικών ή πραγματικών γεγονότων, όπως η σύναψη συμβάσεων, η έκδοση διοικητικών πράξεων (π.χ. διοικητικών αδειών, πράξεων εκτελωνισμού κλπ.), η γέννηση, ο γάμος, ο θάνατος κλπ. αποτελεί θεμιτή και συνταγματικώς ανεκτή νομοθετική πρακτική (πρβλ, τα τρία διαφορετικά νομοθετικά καθεστώτα που ίσχυσαν στη φορολογία εισοδήματος, μετά το 2003, ως προς την έκπτωση των τόκων δανείου πρώτης κατοικίας, με μόνο κριτήριο το χρόνο καταρτίσεως των σχετικών δανειακών συμβάσεων. Επίσης, για τις οικοδομές που ανεγέρθηκαν με άδειες που εκδόθηκαν μετά την 25/11/2005, για τις οποίες θεσπίστηκε υποχρέωση αποδόσεως Φ.Π.Α., κάτι που δεν ίσχυε για τις οικοδομές που ομοίως κτίστηκαν μετά την 25/11/2005, αλλά με άδειες που εκδόθηκαν πριν από την εν λόγω ημερομηνία (βλ. άρθρο 1 παρ. 3 του ν. 3427/2005).

Η κατά τ' ανωτέρω διαφοροποιούμενη στάση του φορολογικού (ή ασφαλιστικού) νομοθέτη, κρίθηκε νομολογιακά ως απολύτως συμβατή προς τις υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις (ΣΤΕ 171/2006, 2489/2004, 1508/2002, 490/2000 και επί ετέρων νομοθετικών παρεμβάσεων βλ. ΟΛΣΤΕ 691/2013, 1283,4, /2012, 2470/2008, ΣΤΕ 96/2009, 6/1999 κ.ά.), γεγονός που συνηγορεί υπέρ της ακώλυτης εφαρμογής, στην εν προκειμένω εξεταζόμενη περίπτωση, των προαναφερθεισών διατάξεων διαχρονικού δικαίου του ν. 3842/2010.

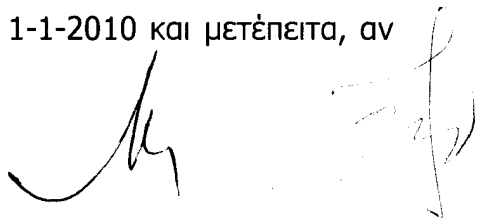
Ενόψει τούτων, κατά την πλειοψηφήσασα γνώμη, τα εισοδήματα που απέκτησαν ή αποκτούν οι ποδοσφαιριστές, καλαθοσφαιριστές, προπονητές και άλλοι αμειβόμενοι αθλητές, κατά περίπτωση, εξ αιτίας της υπογραφής συμβολαίου μεταγραφής ή ανανεώσεως συμβολαίου συνεργασίας, φορολογούνται με βάση τη

διάταξη του άρθρου 46§1 εδάφ. 3 του Κ.Φ.Ε., εφόσον προέρχονται από συμβόλαια που υπεγράφησαν από την 1-1-2010 και μετά, ενώ τα εισοδήματα που προέρχονται από συμβόλαια που υπεγράφησαν μέχρι και τις 31-12-2009 και αποκτήθηκαν ή αποκτώνται από την 1-1-2010 και μετά, φορολογούνται με την κλίμακα του άρθρου 9, στο έτος εντός του οποίου αυτά πράγματι αποκτήθηκαν (δηλαδή στο χρόνο που, κατά το συμβόλαιο, τα πιο πάνω πρόσωπα απέκτησαν δικαίωμα είσπραξης).

Β. Η γνώμη της μειοψηφίας, η οποία απαρτίστηκε από τους Αντιπροέδρους του ΝΣΚ Μιχαήλ Απέσσο και Αλέξανδρο Καραγιάννη και τους Νομικούς Συμβούλους του Κράτους, Ανδρέα Χαρλαύτη, Παναγιώτη Παναγιωτουνάκο, Ευγενία Βελώνη, Στυλιανή Χαριτάκη, Δημήτριο Χανή, Γαρυφαλιά Σκιάνη, Αντώνιο Τατσόπουλο, Ελένη Σβολοπούλου, Αλέξανδρο Ροϊλό (ψήφοι έντεκα – 11), δέχθηκε τα εξής:

α. Σύμφωνα με το άρθρο 92§1 περ. α' του ν. 3842/2010, η ισχύς του άρθρου 5§7 του ν. 3842/2010, (δηλαδή του καταργητικού της αυτοτελούς φορολόγησης άρθρου 14§2 του ΚΦΕ), αρχίζει *«από 1ης Ιανουαρίου 2010 για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, από την ημερομηνία αυτή και μετά»*. Εξ άλλου, σύμφωνα με το άρθρο 92§1 περ. ε' του ν. 3842/2010, η διάταξη του άρθρου 8§4 του ίδιου νόμου αρχίζει *«για τα συμβόλαια που υπογράφονται από 1^{ης} Ιανουαρίου 2010 και μετά»*. Υπ' αυτήν την έννοια, με την μεν διάταξη άρθρο 92§1 περ. α' ορίζεται το διαχρονικό κριτήριο της καταργήσεως της αυτοτελούς φορολογήσεως των επίμαχων εισοδημάτων, με τη διάταξη δε του άρθρου 92§1 περ. ε' τίθεται περαιτέρω διαχρονικό κριτήριο εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46§1 του ΚΦΕ.

β. Με βάση τις προπαρατείες διατάξεις φαίνεται ότι τα εισοδήματα που αποκτούν οι ποδοσφαιριστές, καλαθοσφαιριστές, προπονητές και άλλοι αμειβόμενοι αθλητές, κατά περίπτωση, από ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρείες ή αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία, εξαιτίας της υπογραφής συμβολαίου μεταγραφής ή ανανεώσεως συμβολαίου συνεργασίας, εφόσον προέρχονται από συμβόλαια που υπεγράφησαν από 1-1-2010 και εφεξής, φορολογούνται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 46§1 του ΚΦΕ με κατανομή των εισπραττομένων ποσών σε όλα τα έτη, για τα οποία διαρκεί το κάθε συμβόλαιο, ενώ τα εισοδήματα που προέρχονται από συμβόλαια που υπεγράφησαν μέχρι και 31-12-2009 και αποκτώνται από 1-1-2010 και μετέπειτα, αν



είναι εφάπαξ καταβλητέα και όχι τμηματικώς σε περισσότερα έτη, φορολογούνται με την κλίμακα του άρθρου 9, χωρίς τη δυνατότητα κατανομής τους σε όλα τα έτη διάρκειας του συμβολαίου που ανάγονται σε χρόνο μετά την 1-1-2010.

γ. Η υπαγωγή των εισοδημάτων που προέρχονται από συμβόλαια που υπεγράφησαν πριν από την 1-1-2010 και αποκτώνται σε χρόνο μεταγενέστερο της ημερομηνίας αυτής στην κλίμακα του άρθρου 9 του ΚΦΕ και η μη συμπερίληψή τους στην φορολόγηση με βάση το άρθρο 46§1 του ΚΦΕ, καθόσον αφορά την φορολόγηση των εν λόγω εισοδημάτων με βάση την κλίμακα του άρθρου 9, αλλά χωρίς τη δυνατότητα κατανομής τους σε όλα τα έτη διάρκειας του συμβολαίου που ανάγονται σε χρόνο μετά την 1-1-2010, έχει ως συνέπεια την μη δικαιολογημένη εκ λόγων δημοσίου συμφέροντος διαφορετική φορολογική μεταχείριση εισοδημάτων ακριβώς ομοίων κατηγοριών αθλητών και πηγής προελεύσεως, με διαχρονικό κριτήριο το συμπτωματικό γεγονός του χρόνου υπογραφής του συμβολαίου και μόνον, δεν συνάδει με το σκοπό του νόμου, συνιστάμενο στην κατάργηση της αυτοτελούς φορολόγησης των επίμαχων εισοδημάτων. Επομένως, κατ' ορθή ερμηνεία του πλέγματος των προπαρατεθεισών διατάξεων, πρέπει να γίνει δεκτόν ότι τα εισοδήματα που αποκτούν οι ποδοσφαιριστές, καλαθοσφαιριστές, προπονητές και άλλοι αμειβόμενοι αθλητές, κατά περίπτωση, από ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρείες ή αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία, εξ αιτίας της υπογραφής συμβολαίου μεταγραφής ή ανανεώσεως συμβολαίου συνεργασίας, φορολογούνται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 46§1 του ΚΦΕ, εφόσον προέρχονται από συμβόλαια που υπεγράφησαν μετά την 1-1-2010, ενώ τα εισοδήματα που προέρχονται από συμβόλαια που υπεγράφησαν πριν από την 1-1-2010 και αποκτώνται μετά την ημερομηνία αυτή φορολογούνται με την κλίμακα του άρθρου 9, αλλά με την δυνατότητα κατανομής τους σε όλα τα έτη διάρκειας του συμβολαίου που ανάγονται σε χρόνο μετά την 1-1-2010, αν, με βάση το συμβόλαιο, είναι εφάπαξ καταβλητέα και όχι τμηματικώς σε περισσότερα έτη.

IV. Κατ' ακολουθίαν των προεκτεθέντων, στο τεθέν ερώτημα αρμόζει, **κατά πλειοψηφία**, η απάντηση ότι, τα εισοδήματα που απέκτησαν ή αποκτούν οι ποδοσφαιριστές, καλαθοσφαιριστές, προπονητές και άλλοι αμειβόμενοι αθλητές, κατά περίπτωση, από ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρείες ή αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία, κατά την υπογραφή συμβολαίου μεταγραφής ή ανανεώσεως συμβολαίου

συνεργασίας, φορολογούνται με βάση τη διάταξη του άρθρου 46ξ1 του Κ.Φ.Ε., δηλαδή με κατανομή τους σε όλα τα έτη διάρκειας του συμβολαίου, εφόσον προέρχονται από συμβόλαια που υπεγράφησαν από την 1-1-2010 και μετά, ενώ τα εισοδήματά που προέρχονται από συμβόλαια που υπεγράφησαν μέχρι και 31-12-2009 αλλά αποκτήθηκαν ή αποκτώνται από 1-1-2010 και μετέπειτα, φορολογούνται με την κλίμακα του άρθρου 9 στο έτος εντός του οποίου αυτά πράγματι αποκτήθηκαν, χωρίς την κατά τ' ανωτέρω κατανομή τους.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα, 29^η Οκτωβρίου 2013

Ο Πρόεδρος

Ιωάννης Ζακελλαρίου
Πρόεδρος ΝΣΚ

Ο εισηγητής

Αλέξανδρος Καραγιάννης
Αντιπρόεδρος ΝΣΚ

