



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24/04/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 216

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604550
E-mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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 Α.Α.Δ.Ε.» (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. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, κατά της υπ' αριθ.....οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου από 01.04.2022 έως 30.06.2022, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ.....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου από 01.04.2022 έως 30.06.2022, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμ. πρωτ. ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου από 01.04.2022 έως 30.06.2022, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα Φ.Π.Α. ποσού 13,55€ πλέον προστίμου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 6,78 €, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 20,33 €.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της απόέκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, βάσει της οποίας ο προσφεύγων υπέβαλε ανακριβή δήλωση Φ.Π.Α., κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ.εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του, με αφορμή αίτηση του προσφεύγοντος για την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου από 01.04.2022 έως 30.06.2022 ποσού 773,21€.

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με το πόρισμα της απόέκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (σελ.10) μεταξύ των βιβλίων του προσφεύγοντος και της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.04.2022 έως 30.06.2022 προέκυψαν διαφορές εισροών ποσού -43,11€ και φόρου εισροών ποσού -20,83€. Οι ως άνω προκύπτουσες διαφορές αξιών δήλωσης και βιβλίων δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο, καθώς δεν καλύπτονται από αντίστοιχα τιμολόγια σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 32 του ν.2859/2000. Επιπλέον, ο έλεγχος για τον προσδιορισμό των κοινών δαπανών από τα απλογραφικά βιβλία και από το σύνολο των παραστατικών εξόδων που είχε στη διάθεσή του, δέχθηκε ότι το σύνολο αποτελεί κοινές δαπάνες που ανέρχονται στο ποσό των 3.626,80 € με αναλογούντα φόρο 870,43 €, με συνέπεια το ποσό φόρου που δικαιούται να εκπέσει ο προσφεύγων να ανέρχεται σε 0 € και ο μη εκπιπτόμενος φόρος εισροών στο ποσό των 870,43 € (σελ.11 της απόέκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής).

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή.
2. Να ακυρωθεί άλλως τροποποιηθεί η υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου από 01.04.2022 έως 30.06.2022, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τους εξής λόγους:

- α) Λανθασμένη ερμηνεία και εφαρμογή από τον έλεγχο της φορολογικής νομοθεσίας.
- β) Λανθασμένα ο έλεγχος υπολόγισε Pro-rata, καθόσον δεν τίθεται θέμα εφαρμογής της.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. πρωτ: Δ14Β 1068740 ΕΞ 2013/19.04.2013 έγγραφο με θέμα: «Υπαγωγή ή μη στο Φ.Π.Α. της αμοιβής προσώπων που συμβάλλονται ως ερευνητές σε πανεπιστημιακά ερευνητικά προγράμματα » αναφέρεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«6. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι ερευνητές που συμμετέχουν στην πραγματοποίηση ερευνητικών προγραμμάτων δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α. μόνο στην περίπτωση που για το πρόγραμμα στο οποίο συμμετέχουν ακολουθείται η ειδική διαδικασία της ΠΟΛ. 1128/1997. Αντίθετα, στην περίπτωση που ένα συγκεκριμένο πρόγραμμα δεν πληροί τις προϋποθέσεις για την εφαρμογή της εν λόγω απόφασης ή ο φορέας υλοποίησης έχει επιλέξει το κανονικό καθεστώς, δεν έχει εφαρμογή η παράγραφος 5 του άρθρου 4 της ΠΟΛ.1128/1997.».

Επειδή, ο προσφεύγων για τις υπηρεσίες που παρέχει στο Πανεπιστημιακό Ινστιτούτο ακολουθεί τη διαδικασία της ΠΟΛ.1128/1997 όπως δέχεται και ο έλεγχος.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1128/08-04-1997 ΑΥΟ με θέμα: «Διαδικασία καταβολής Φ.Π.Α. κατά την αγορά, εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιου μηχανολογικού και λοιπού εξοπλισμού καθώς και τη λήψη υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα ή Ιδρύματα Τεχνολογίας και Έρευνας, τα οποία συμβάλλονται με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή για την πραγματοποίηση ερευνητικών προγραμμάτων για λογαριασμό της.» ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«Άρθρο 2

Όροι και προϋποθέσεις

Τα πρόσωπα που εμπíπτουν στις διατάξεις του άρθρου 1 της παρούσας υπάγονται στη διαδικασία που ορίζεται παρακάτω, εφόσον:

1. Συμβάλλονται με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή για την πραγματοποίηση ερευνητικών προγραμμάτων που χρηματοδοτούνται από αυτή, μερικά ή ολικά.

.....

Άρθρο 4

Λήψη υπηρεσιών

.....

5. Οι υπηρεσίες που παρέχονται στο εσωτερικό της χώρας, στα πρόσωπα του άρθρου 1 της παρούσας, από πρόσωπα που συμβάλλονται με αυτά ως ερευνητές που συμμετέχουν στα ερευνητικά προγράμματα, απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. Για το σκοπό αυτό θεωρείται ότι δημιουργούνται δεσμοί εξάρτησης μεταξύ παρέχοντα την υπηρεσία και του λήπτη αυτής (πρόσωπα του άρθρου 1 της παρούσας), κατά τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Ν.1642/1986, ανεξάρτητα από την υφιστάμενη ή μη μεταξύ τους σύμβαση.».

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/ 7-11-2000) (Κώδικας Φ.Π.Α.) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 3. Υποκείμενοι στο φόρο

1. Στο φόρο υπόκειται:

α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,

β) κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο κράτος μέλος,

γ) κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί ευκαιριακά πράξεις του άρθρου 6, εφόσον με δήλωσή του ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

δ) η κοινοπραξία που κατασκευάζει ακίνητο με το σύστημα της αντιπαροχής, καθώς και η κοινωνία που κατασκευάζει ακίνητο σε οικόπεδο ή αγροτεμάχιο που ανήκει στα μέλη της, για τις παραδόσεις και αυτοπαραδόσεις που διενεργούνται από τα μέλη τους, σύμφωνα με τα άρθρα 6 και 7.

Δε θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα, τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με

οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.

.....».

Επειδή, η αμοιβή του προσφεύγοντα ως ερευνητή στο πλαίσιο της σχετικής σύμβασης συνεργασίας με το ως άνω Ινστιτούτο εξομοιώνεται για τις ανάγκες της φορολογίας Φ.Π.Α. με μισθό και είναι εκτός πεδίου εφαρμογής του Φ.Π.Α.

Επειδή, από τους όρους της σχετικής σύμβασης συνεργασίας του προσφεύγοντος με το ΝΠΙΔ με την επωνυμία προκύπτει ότι:

α) το Ινστιτούτο εκτελεί το ερευνητικό πρόγραμμα με τον τίτλο (.....), διάρκειας 36 μηνών (1/09/2020 – 31/08/2023) και αρ. συμβολαίου με

β) κατά την εκτέλεση του έργου, ο Επιστημονικός Υπεύθυνος οφείλει να παρέχει προς το Συνεργάτη (.....) το σύνολο των απαιτούμενων στοιχείων και πληροφοριών καθώς και υλικοτεχνική υποστήριξη.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι από το σύνολο των δαπανών 3.626,80 €, ποσό 2.959,60 € στο οποίο αναλογεί ΦΠΑ εισροών ύψους 710,31 €, όπως αναλυτικά παρουσιάζεται στην παρακάτω κατάσταση, είτε αφορά πάγια που χρησιμοποιεί μόνο για την δραστηριότητα του e-shop, καθώς το Πανεπιστήμιο του παρέχει όλη την υλικοτεχνική υποδομή όπως αναφέρεται και λεπτομερώς στη σχετική σύμβαση και κατά συνέπεια δεν τίθεται θέμα σχηματισμού Pro-rata, είτε πρόκειται για αγορές αναλωσίμων τα οποία επίσης αφορούν μόνο την δραστηριότητα του e-shop.

A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
Β ΤΡΙΜΗΝΟ 2022					
1	ΚΑΡΤΑ ΓΡΑΦΙΚΩΝ	774,19	185,81
2	ΟΘΟΝΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΗ	1128,22	270,78
3	SMARTWATCH	805,65	193,35
4	ΚΟΥΜΠΙΑ ΠΛΗΚΤΡΟΛΟΓΙΟΥ	42,73	10,26
5	POWRE BANK	39,46	9,47
6	ΠΛΗΚΤΡΟΛΟΓΙΟ	169,35	40,64
ΣΥΝΟΛΟ				2.959,60	710,31

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που επικαλείται ο προσφεύγων οι ως άνω δαπάνες αφορούν σταθερό Η/Υ (οθόνη, πληκτρολόγιο, κλπ.) και όχι φορητό υπολογιστή, τον οποίο ίσως θα μπορούσε να μεταφέρει και στο Πανεπιστημιακό Ινστιτούτο.

Επειδή, ο έλεγχος αναιτιολόγητα απέρριψε τις ως άνω δαπάνες οι οποίες αφορούν την δραστηριότητα του e-shop του προσφεύγοντα, καθόσον το Πανεπιστημιακό Ινστιτούτο του παρέχει όλη την υλικοτεχνική υποδομή για την πραγματοποίηση του σχετικού έργου στο πλαίσιο της εν λόγω σύμβασης συνεργασίας (βλ. σελ.2 της σύμβασης συνεργασίας).

Επειδή, επιπλέον ανατιολόγητα ο έλεγχος απέρριψε τις ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών, οι οποίες χρεοπιστώνονται στην υποβληθείσα περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. του προσφεύγοντος.

Επειδή, αντιθέτως αιτιολογημένα ο έλεγχος βάσει του άρθρου 32 του ν.2859/2000 απέρριψε μη καταχωρημένη στα βιβλία και άνευ φορολογικών στοιχείων δαπάνη, με συνέπεια να προκύπτουν διαφορές ποσού -43,11 € στις εισροές και ποσού -20,83 € στο φόρο εισροών.

Επειδή, σύμφωνα με τα παραπάνω ο προσφεύγων αιτιολογημένα επικαλείται τους λοιπούς λόγους της προσφυγής του (περί μη εφαρμογής Pro-rata).

Επειδή, η ελεγχόμενη χρήση 2022 δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή και μπορεί να ελεγχθεί σε περίπτωση που προκύψουν στοιχεία που διαφοροποιούν την φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του και συγκεκριμένα, την **τροποποίηση** της υπ' αριθ.....οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου από 01.04.2022 έως 30.06.2022, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Φορολογική περίοδος 01.04.2022 – 30.06.2022

	ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΑΠΟΦΑΣΗ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	491,88	56,45	491,88	0
Αξία φορολογητέων εισροών	3.669,91		3.626,80	43,11
Φόρος εκροών	118,05	13,55	118,05	0
Υπόλοιπο φόρου εισροών	891,26		870,43	20,83
Πιστωτικό υπόλοιπο	773,21		752,38	20,83
Χρεωστικό υπόλοιπο		13,55		
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.		6,78		
Σύνολο φόρου για καταβολή		20,33		
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση			
	για επιστροφή	773,21	752,38	20,83
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά				

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α
ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ**

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.