



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 01/06/2017

Αριθμός απόφασης: 3164

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 06/02/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ, οδός, κατά της κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου, επί της υπ' αριθμ. πρωτ./20-10-2016 αίτησής του περί ανάκλησης – τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 06/02/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, 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 την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου της υπ' αριθμ. πρωτ./20-10-2016 αίτησης του προσφεύγοντος, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημά του, περί ανάκλησης – τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

Το ως άνω αίτημα του προσφεύγοντος περί ανάκλησης – τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, αφορά την μείωση των δηλωθέντων (με την αρχική δήλωση) φορολογητέων εισοδημάτων από μισθωτές υπηρεσίες (κωδ. 301 του εντύπου Ε1)

κατά το ποσό των 30.456,57 €, καθόσον αυτό αποτελεί ακαθάριστο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες (κωδ. 403 του εντύπου Ε1).

Το εν λόγω ποσό χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα ως μέλους του Διδακτικού Ερευνητικού Προσωπικού (Δ.Ε.Π.) του Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών, από τον Ειδικό Λογαριασμό Κονδυλίων Έρευνας (ΕΛΚΕ/ΟΠΑ), σύμφωνα με την ΥΑ αρ. Φ35/10506/ΙΒ/19.2.2002 (όπως προκύπτει από τη σχετική βεβαίωση Οικονομικών Υπηρεσιών του Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών στην οποία εμφανίζονται οι ακαθάριστες αμοιβές που καταβλήθηκαν από 01/01/2015 – 31/12/2015 και ο παρακρατηθείς φόρος).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση της υποβληθείσας αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (...../2016) φορολογικού έτους 2015, την αποδοχή της υπ' αριθμ. πρωτ./20-10-2016 αίτησής του και την διενέργεια νέας εκκαθάρισης του φόρου εισοδήματος του εν λόγω οικονομικού έτους, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Σκοπός του ΕΛΚΕ/ΟΠΑ είναι η διάθεση και διαχείριση κονδυλίων που προορίζονται για την κάλυψη δαπανών που είναι απαραίτητες για τις ανάγκες ερευνητικών, επιμορφωτικών, αναπτυξιακών έργων, εκπόνηση ειδικών μελετών και γενικά δραστηριότητες και έργα που στοχεύουν στη σύνδεση της εκπαίδευσης που παρέχεται από το ΟΠΑ με την έρευνα και την παραγωγή.

Το ποσό των 30.456,57 €, που καταβλήθηκαν από τον Ειδικό Λογαριασμό Κονδυλίων Έρευνας, δεν υπάγεται στη φορολόγηση μισθωτών υπηρεσιών αλλά θα πρέπει να υπαχθεί σε αυτοτελή φορολόγηση όπως γινόταν καθόλα τα προηγούμενα οικονομικά έτη (κωδ. 403 ακαθάριστο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες), καθόσον χορηγείται ως μέσο για την εκτέλεση του έργου το οποίο ανατίθεται κατά το άρθρο 7 της ΚΥΑ 679/22.08.1996 στα μέλη ΔΕΠ του ΑΕΙ, όπως ο ίδιος, βάσει εγκεκριμένης πρότασης, ενώ στο επιστημονικό προσωπικό που δεν είναι μέλος ΔΕΠ βάσει συμβάσεως έργου ή εργασίας ορισμένου χρόνου και για την καλύτερη διεξαγωγή του.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

Επειδή με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 12 του Ν 4172/2013, ορίζεται ότι:

1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

2. Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες:

α) στο πλαίσιο σύμβασης εργασίας, σύμφωνα με το εργατικό δίκαιο,

β) βάσει σύμβασης, προφορικής ή έγγραφης, με την οποία το φυσικό πρόσωπο αποκτά σχέση εξαρτημένης εργασίας με άλλο πρόσωπο, το οποίο έχει το δικαίωμα να ορίζει και να ελέγχει τον τρόπο, το χρόνο και τον τόπο εκτέλεσης των υπηρεσιών,

γ) οι οποίες ρυθμίζονται από τη νομοθεσία περί μισθολογίου και ειδικών μισθολογίων των υπαλλήλων και λειτουργών του Δημοσίου,

δ) ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας,

ε) ως δικηγόρος έναντι πάγιας αντιμισθίας για την παροχή νομικών υπηρεσιών,

στ) 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 εβδομήντα πέντε τοις εκατό (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.

Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορούν να προβλέπονται περαιτέρω προϋποθέσεις και να καθορίζονται όλες οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή αυτής της περίπτωσης.

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 354/2003 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Ν.Σ.Κ.):

«.....τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος εκ μισθωτών υπηρεσιών συγκεντρώνουν αναμφίβολα και οι αμοιβές που καταβάλλονται σε καθηγητές των ΑΕΙ και ΤΕΙ από τους ειδικούς Λογαριασμούς Επιστημονικής Έρευνας των ΑΕΙ και ΤΕΙ, αφού είναι δεδομένο ότι οι εν λόγω παροχές: α) συνδέονται άρρηκτα με την ιδιότητά τους ως καθηγητών – μελών ΔΕΠ των ΑΕΙ και ΤΕΙ, β) παρέχονται σ' αυτούς από χρηματοδοτούμενα ερευνητικά προγράμματα, που διαχειρίζονται οι Ειδικοί Λογαριασμοί, ως όργανα ή ειδικές υπηρεσίες των ΑΕΙ ή ΤΕΙ και γ) αποτελούν μισθό, κατά την έννοια των παραπάνω φορολογικών διατάξεων και εκδίδεται προς τούτο σχετική βεβαίωση από τους Ειδικούς Λογαριασμούς με παρακράτηση φόρου μισθωτών.

.....

Τέλος, θα πρέπει να σημειωθεί ότι η σύναψη ιδιωτικών συμφωνητικών παροχής υπηρεσιών των καθηγητών των ΑΕΙ και ΤΕΙ με τις επιτροπές Ερευνών, που διοικούν και διαχειρίζονται τους Ειδικούς Λογαριασμούς, δεν αναιρεί τον χαρακτήρα των εν λόγω εισοδημάτων και δεν προσδίδει στους καθηγητές την ιδιότητα του ελεύθερου επαγγελματία (ερευνητή) αφού τα τυποποιημένα ιδιωτικά συμφωνητικά συντάσσονται απλώς και μόνο για λόγους δημοσιονομικής ευελιξίας στα πλαίσια της θεσπιζόμενης χωριστής διοίκησης και διαχείρισης των κονδυλίων των Ειδικών Λογαριασμών.

.....»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 99 του Ν 4310/2014, ορίζεται ότι:

Στην άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, κατά την έννοια της παρ. 2 στοιχείο θ' του άρθρου 23 του ν. 4009/ 2011 (Α' 195), για όσους Καθηγητές και υπηρετούντες Λέκτορες σε ΑΕΙ υπάγονται στην ανωτέρω διάταξη, περιλαμβάνεται και η συμμετοχή σε κάθε είδους προγράμματα, τα οποία χρηματοδοτούνται από διεθνείς ή ιδιωτικούς πόρους, των Ειδικών Λογαριασμών Κονδυλίων Έρευνας (Ε.Λ.Κ.Ε.) των Α.Ε.Ι., των Ειδικών Νομικών Προσώπων για την Αξιοποίηση και Διαχείριση της Περιουσίας των Α.Ε.Ι., που ιδρύονται κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 7 του άρθρου 41 του ν. 2413/1996 (Α' 124) και των νομικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου για τη διαχείριση της περιουσίας των κονδυλίων έρευνας των Α.Ε.Ι., που συστήνονται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 58 του ν. 4009/2011, υπό την προϋπόθεση ότι θα εκτελούν τα διδακτικά και λοιπά τους καθήκοντα, όπως αυτά ορίζονται στις διατάξεις του ν. 4009/2011 και από τα κατά περίπτωση αρμόδια όργανα των Α.Ε.Ι.

Επειδή με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 23 του Ν 4009/2011, ορίζεται ότι:

Ένταξη καθηγητών σε κατηγορίες

1. Οι Καθηγητές εκλέγονται ως πλήρους απασχόλησης. Μετά τη συμπλήρωση τριετούς πραγματικής άσκησης καθηκόντων στη βαθμίδα του πρώτου διορισμού τους, μπορούν να ενταχθούν στην κατηγορία της μερικής απασχόλησης, οπότε και λαμβάνουν το 35% των τακτικών αποδοχών τους.

2. Οι Καθηγητές πλήρους απασχόλησης υποχρεούνται να διαμένουν και να εγκαθίστανται στο νομό όπου εδρεύει η σχολή του Α.Ε.Ι. στο οποίο υπηρετούν και μπορούν:

α) Να αμείβονται από χρηματοδοτούμενα έργα που διαχειρίζεται ο Ειδικός Λογαριασμός Κονδυλίων Έρευνας (ΕΛΚΕ), ή και το Ν.Π.Ι.Δ. οποιουδήποτε Α.Ε.Ι., το οποίο προβλέπεται στο άρθρο 58, ή οποιοδήποτε ερευνητικό ινστιτούτο ή κέντρο που εποπτεύεται από οποιοδήποτε Υπουργείο.

β) Να αμείβονται από δικαιώματα διανοητικής ιδιοκτησίας.

γ) Να ασκούν με ή χωρίς αμοιβή, καθώς και με αποζημίωση κατ' αποκοπήν, κάθε είδους έργο ή δραστηριότητα, πλην εκείνων που προσδίδουν την εμπορική ιδιότητα, καθώς και να ασκούν τα καθήκοντα του διευθύνοντος συμβούλου του Ν.Π.Ι.Δ. του ιδρύματος τους, που προβλέπεται στο άρθρο 58. Σε κάθε περίπτωση μπορούν να μετέχουν με οποιαδήποτε ιδιότητα σε εταιρείες

τεχνολογικής βάσης - έντασης γνώσης που προβλέπονται από το άρθρο 23 του ν. 2741/1999 (Α` 199).

δ) Να αμείβονται από εκτέλεση κλινικού έργου και εφημερίων σε πανεπιστημιακές κλινικές.

ε) Να συμμετέχουν με αμοιβή στις διαδικασίες επιλογής προσωπικού του Ανώτατου Συμβουλίου Επιλογής Προσωπικού (Α.Σ.Ε.Π.), καθώς και της Κεντρικής Επιτροπής Εξετάσεων για την εισαγωγή στην τριτοβάθμια εκπαίδευση.

στ) Να συμμετέχουν ως έμμισθα μέλη σε δύο κατ' ανώτατο όριο επιτροπές και επιστημονικά ή διοικητικά συμβούλια του δημόσιου και ιδιωτικού τομέα, στις οποίες προβλέπεται υποχρεωτικώς η συμμετοχή καθηγητών, καθώς και σε Διοικούσες Επιτροπές Α.Ε.Ι. και ως μέλη της Ακαδημίας Αθηνών, ως μέλη ή επιστημονικοί συνεργάτες του Επιστημονικού Συμβουλίου, της Επιστημονικής Υπηρεσίας και Επιτροπών της Βουλής, καθώς και ως μέλη των ανεξάρτητων διοικητικών αρχών με εξαίρεση τη θέση του προέδρου τους ή να κατέχουν τις προβλεπόμενες από τις κείμενες διατάξεις θέσεις Ειδικού Συμβούλου ή Ειδικού Συνεργάτη των Υπουργών, των Υφυπουργών ή των Γενικών Γραμματέων

ζ) Να διδάσκουν σε οποιοδήποτε άλλο Α.Ε.Ι., σε δημόσιες Σχολές, σε δημόσια Ινστιτούτα Επαγγελματικής Κατάρτισης (Ι.Ε.Κ.) και Κέντρα Επαγγελματικής Κατάρτισης (Κ.Ε.Κ.) ή να παρέχουν διοικητικό έργο στο Ι.Ε.Π..

η) Να αμείβονται για τη συμμετοχή τους στα όργανα διοίκησης του ιδρύματος ή της ΑΔΙΠ ή κάθε άλλου φορέα που εποπτεύεται από το Υπουργείο Παιδείας, Δια Βίου Μάθησης και Θρησκευμάτων.

θ. Να ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα με την επιφύλαξη των περιορισμών που προβλέπονται στην περίπτωση γ` της παρούσας παραγράφου και ύστερα από ενημέρωση του Κοσμήτορα της Σχολής στην οποία ανήκουν. Η παράλειψη εκπλήρωσης της ανωτέρω υποχρέωσης συνιστά πειθαρχικό παράπτωμα σύμφωνα με την περίπτωση ε` της παρ. 1 άρθρου του άρθρου 23 του π.δ.160/2008 (Α` 220).

Επειδή σύμφωνα με το υπ' αρ. ΔΕΑΦ Α 1084555 ΕΞ 2016/01.06.2016 έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε. οι αμοιβές που λαμβάνουν Καθηγητές και υπηρετούντες Λέκτορες σε ΑΕΙ που υπάγονται στις διατάξεις της περ. θ' της παρ. 2 του άρθρου 23 του ν. 4009/2011 (έχουν κάνει έναρξη επιχειρηματικής δραστηριότητας), εξαιτίας της συμμετοχής τους σε προγράμματα (όπως ερευνητικά και Προγράμματα Μεταπτυχιακών Σπουδών) χρηματοδοτούμενα από τους Ε.Λ.Κ.Ε. των ΑΕΙ, εντάσσονται στην κατηγορία εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Αντιθέτως, οι αμοιβές που λαμβάνουν Καθηγητές – μέλη ΔΕΠ Πανεπιστημίων εξαιτίας της συμμετοχής τους στα ως άνω προγράμματα που εντάσσονται στο ίδιο πλαίσιο χρηματοδότησης από τους Ε.Λ.Κ.Ε. και οι οποίοι δεν έχουν κάνει έναρξη, θεωρούνται ως πρόσθετες και υπάγονται στη κατηγορία εισοδήματος από μισθωτή εργασία, καθόσον οι εν λόγω αμοιβές τους στην περίπτωση αυτή συνδέονται άρρηκτα με την ιδιότητά τους ως καθηγητών – μελών ΔΕΠ.

Τέλος, τα αναφερόμενα στην προηγούμενη παράγραφο εφαρμόζονται ανεξάρτητα από το αν ο φορέας καταβολής των παραπάνω αμοιβών είναι Ε.Λ.Κ.Ε. του ιδίου ή διαφορετικού Πανεπιστημίου από αυτό στο οποίο οι Καθηγητές υπηρετούν.

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων έλαβε ακαθάριστες αμοιβές ποσού ύψους 30.456,57 €, μέσω του Ε.Λ.Κ.Ε., όπως προκύπτει από την από 17/03/2016 βεβαίωση αμοιβών.

Επειδή όπως προκύπτει από το Υποσύστημα του Μητρώου του συστήματος TAXIS, ο προσφεύγων δεν έχει κάνει έναρξη επιχειρηματικής δραστηριότητας εξαιτίας της συμμετοχής του σε προγράμματα χρηματοδοτούμενα από τους Ε.Λ.Κ.Ε. των ΑΕΙ.

Επειδή εν προκειμένω στην με αριθμό/2016 αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2015 που υπέβαλε ο προσφεύγων, στο δηλωθέν ατομικό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 67.379,48 ευρώ, περιλαμβάνονταν, μεταξύ άλλων, το ποσό των 30.456,57 €, που έλαβε ως αμοιβή από τον Ειδικό Λογαριασμό Κονδυλίων Έρευνας (Ε.Λ.Κ.Ε.) και συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς την δήλωση αυτή οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 06/02/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

Ποσό πληρωμής: 12.665,87 ευρώ.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη από 10/07/2016 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2015 της Γ.Γ.Δ.Ε.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

MARTINH ANNA

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.