



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα

Αριθμός απόφασης:

04/01/2022

7

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 /τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 06-09-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , με ΑΦΜ , κατοίκου κατά της από 08-07-2021 και με αριθμό /2021 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χίου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από 08-07-2021 και με αριθμό /2021 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χίου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 06-09-2021 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χίου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 06-09-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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 τη με αριθ. /08-07-2021 απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χίου, απορρίφθηκε το αίτημα του προσφεύγοντα για απαλλαγή του Φ.Π.Α. για αγορά επενδυτικού αγαθού. Πιο συγκεκριμένα, ο προσφεύγων, υπέβαλε το με αριθ. /22-04-2021 έγγραφο αίτημα με το οποίο ζητούσε την χορήγηση απαλλαγής Φ.Π.Α., βάσει της Π. 2869/2387/87 ΠΟΛ. 137, για την αγορά ψηφιακής εκτυπωτικής πρέσας. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Χίου ζήτησε από τον προσφεύγοντα την υποβολή περαιτέρω διευκρινίσεων σχετικά με το εν λόγω πάγιο και την λειτουργία του στην παραγωγική διαδικασία, στο οποίο ο ίδιος ανταποκρίθηκε με το με αριθ. /22-04-2021 έγγραφό του. Ο έλεγχος αφότου εξέτασε την απάντηση του προσφεύγοντα έκρινε ότι ο ίδιος δεν δικαιούται την απαλλαγή (αναστολή καταβολής) Φ.Π.Α. διότι το προϊόν που προκύπτει με τη χρήση του μηχανήματος δεν είναι διάφορο του αρχικού και επομένως δεν γίνεται να χαρακτηριστεί η επιχείρηση ως βιοτεχνία. Συνεπώς δεν υπάγεται στις κατηγορίες των επιχειρήσεων όπως αυτές ορίζονται από την παρ. 1 της Κ.Υ.Α. Π. 2869/07-05-1987, οι οποίες και δικαιούνται απαλλαγής.

Εν συνεχεία, και κατόπιν υποβολής νέων δικαιολογητικών από τον προσφεύγοντα, ο έλεγχος υπέβαλε το με αριθ. / 07-05-2021 αίτημα στην Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας – Φ.Π.Α., το οποίο απάντησε η Προϊσταμένη της Υπηρεσίας στις 06-07-2021.

Στο μεταξύ, ο προσφεύγων είχε απευθυνθεί στον Συνήγορο του Πολίτη με τον με αριθ. φακ. /08-06-2021 και ζήτησε τη διαμεσολάβησή του. Ο Συνήγορος του Πολίτη με το από 15-06-2021 και με αριθ. πρωτ. /2021 έγγραφο που διαβίβασε στην Δ.Ο.Υ. Χίου ζήτησε την επίσπευση της απάντησης της προς τον προσφεύγοντα και με το από 11-07-2021 και με αριθ. πρωτ. /2021 έγγραφο ζήτησε περαιτέρω διευκρινήσεις από την ως άνω Δ.Ο.Υ. σχετικά με την απόρριψη του αιτήματος.

Ο Συνήγορος του Πολίτη διαβίβασε επίσης στην Υπηρεσία μας το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ2021ΕΜΠ/16-11-2021 έγγραφο με το οποίο μας ενημέρωσε σχετικά με την αναφορά του προσφεύγοντα, θέτοντας υπόψη όλα τα δεδομένα της υπόθεσης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της από 08-07-2021 και με αριθμό /2021 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χίου προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Ο ίδιος είχε λάβει γνώση ότι τα εν λόγω μηχανήματα χαρακτηρίζονται ως επενδυτικά αγαθά και επιχειρήσεις σαν τη δική του απαλλάσσονται από την καταβολή Φ.Π.Α., όπως προκύπτει και από τη σχετική βεβαίωση της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας που προσκομίζεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή. Σύμφωνα με τις διατάξεις της ΚΥΑ Π.2869/4-5-1987 και των ΠΟΛ. 137/1987, ΠΟΛ. 246/26-8-1987 οι μεταποιητικές επιχειρήσεις, βιομηχανικές και βιοτεχνικές όλων των κλάδων μπορούν να υπαχθούν στην απαλλαγή από τον Φ.Π.Α., ενώ προκειμένου μια επιχείρηση να χαρακτηριστεί ως βιοτεχνία θα πρέπει οι εργασίες παραγωγής, κατασκευής, επεξεργασίας, μετατροπής, εξευγενισμού ή συναρμολόγησης να καταλήγουν στη δημιουργία ενός νέου προϊόντος, διαφορετικού από την πρώτη ύλη που έχει χρησιμοποιηθεί, όπως συμβαίνει και στην περίπτωση του.
- Ο ίδιος, περιέγραψε στην Δ.Ο.Υ. Χίου τον τρόπο που θα χρησιμοποιηθεί το μηχάνημα στην παραγωγική διαδικασία χωρίς ωστόσο να περιγράψει την παραγωγική διαδικασία, καθώς δεν του ζητήθηκε αυτό. Στη συνέχεια, υπέβαλε συμπληρωματικό υπόμνημα, το οποίο αναφέρει ότι όλη η δουλειά από την στιγμή που θα γίνει η παραγγελία των πρώτων υλών μέχρι τη στιγμή που θα παραδοθεί το τελικό προϊόν στον πελάτη, γίνεται από την επιχείρηση του και χρειάζεται πολλά στάδια για να ολοκληρωθεί. Ακόμη, προσκόμισε

δείγματα της δουλειάς του, τιμολόγια, ονόματα προμηθευτών και πελατών από τα οποία προκύπτει ότι η πρόκειται για μία μεταποιητική βιοτεχνία και δεν είναι απλή παροχή υπηρεσιών, όπως μοντάζ ή φωτογράφιση, ενώ σίγουρα δεν πρόκειται να χρησιμοποιηθεί ένα τόσο ακριβό μηχάνημα για φωτοτυπίες. Πιο συγκεκριμένα, η επιχείρησή του παραλαμβάνει χειρόγραφα ή ηλεκτρονικά αρχεία, σκανάρει φωτογραφίες, κάνει φωτογράφιση, μοντάζ και με την χρήση του κοπτικού μηχανήματος παραδίδει το τελικό προϊόν στον πελάτη. Ως δείγματα της δουλειάς που πραγματοποιεί προσκομίζει τη δημιουργία και εκτύπωση Κυνηγετικού Χάρτη, για και προσκλητηρίου για λογαριασμό του, με τα οποία αποδεικνύεται ότι μεταξύ άλλων επεξεργάζεται και διαμορφώνει το κείμενο, κόβει το χαρτί και πραγματοποιεί το μοντάζ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της Κ.Υ.Α. Π.2869/ 2389/ ΠΟΛ. 137/4-5-1987, με θέμα: «Διαδικασία καταβολής του φόρου προστιθέμενης αξίας των επενδυτικών αγορών» ορίζεται ότι:

«1. Ο φόρος προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στην εισαγωγή ή την αγορά στο εσωτερικό καινούριου μηχανολογικού και λοιπού εν γένει εξοπλισμού που πραγματοποιείται από βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και ξενοδοχειακές επιχειρήσεις, καθώς και από αγροτικές επιχειρήσεις που έχουν ενταχθεί (υποχρεωτικά ή προαιρετικά) στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α. καταβάλλεται από τον ίδιο τον επενδυτή (εισαγωγέα-αγοραστή) με την πρώτη προσωρινή δήλωση που υποβάλλεται μετά την εισαγωγή ή αγορά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 1642/86 και με την διαδικασία που προβλέπεται πιο κάτω.

Στην έννοια του παραπάνω εξοπλισμού περιλαμβάνονται κυρίως τα μηχανήματα, εξαρτήματα και λοιπά όργανα, καθώς και τα ανταλλακτικά αυτών εφόσον εισάγονται ή αγοράζονται μαζί με τα μηχανήματα ή λοιπά όργανα.

Επίσης, στην έννοια του παραπάνω εξοπλισμού περιλαμβάνονται και τα θερμοκήπια, θερμαινόμενα ή μη καθώς και τα μηχανήματα, εξαρτήματα μεταλλικές και ξύλινες κατασκευές και λοιπά όργανα που συγκροτούν θερμαινόμενα ή μη θερμοκήπια.

2. Ο επενδυτής που πρόκειται να εισάγει ή αγοράσει στο εσωτερικό τα πιο πάνω επενδυτικά αγαθά, υποβάλλει στον αρμόδιο για την επιβολή του Φ.Π.Α. οικονομικό έφορο, αίτηση με την οποία ζητάει έγκριση για εισαγωγή ή αγορά χωρίς την καταβολή του αναλογούντος φόρου προστιθέμενης αξίας.

Στην αίτηση αυτή ο επενδυτής επισυνάπτει τα πιο κάτω δικαιολογητικά:

α) Αναλυτικό πίνακα εις διπλούν κατά τελωνείο ή προμηθεύτρια επιχείρηση, στον οποίο αναγράφει τα αγαθά τα οποία πρόκειται να εισάγει ή να αγοράσει στο εσωτερικό, την ποσότητα και την αξία αυτών, το αρμόδιο τελωνείο εισαγωγής ή το ονοματεπώνυμο ή επωνυμία και τη διεύθυνση της προμηθεύτριας επιχείρησης όταν πρόκειται για αγορά στο εσωτερικό, καθώς και τον Α.Φ.Μ. και την αρμόδια οικονομική εφορία της επιχείρησης αυτής.

β) Υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/1986 στην οποία δηλώνεται υπεύθυνα ότι ο αιτών είναι επενδυτής που σκοπεύει να ιδρύσει, επεκτείνει ή να εκσυγχρονίσει βιομηχανική, βιοτεχνική, μεταλλευτική, λατομική, ξενοδοχειακή ή αγροτική επιχείρηση, ο τόπος εγκατάστασης της επιχείρησης, ότι δεν πρόκειται για απαλλασσόμενη από τον Φ.Π.Α. επιχείρηση και ότι τα αγαθά που περιγράφονται στον ανωτέρω πίνακα είναι απαραίτητα για την πραγματοποίηση της επένδυσης.

.....

δ) βεβαίωση της αρμόδιας κατά περίπτωση αρχής για τυχόν υποβολή αίτησης ή τυχόν υπαγωγή σε αναπτυξιακό νόμο ή άλλο καθεστώς εθνικής ή κοινοτικής ενίσχυσης της επένδυσης.

3. Ο Οικονομικός Έφορος, αφού διαπιστώσει ότι πρόκειται για επιχείρηση της παρ. 1, η οποία έχει εγγραφεί στο μητρώο των υποκειμένων στο Φ.Π.Α., χορηγεί βεβαίωση για τη συνδρομή των προϋποθέσεων παράδοσης στον αιτούντα χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας των αγαθών, που αναγράφονται στον ανωτέρω πίνακα, επισυνάπτοντας σ' αυτήν θεωρημένο αντίτυπο του πίνακα αυτού.

Η βεβαίωση αυτή προσαρτάται στο σχετικό τελωνειακό παραστατικό ή κατά περίπτωση στο στέλεχος του τιμολογίου του προμηθευτή.

4. Το αρμόδιο τελωνείο, στο οικείο παραστατικό θα χρεώσει τον αναλογούντα ΦΠΑ, τον οποίο όμως δεν θα εισπράξει, αναγράφοντας σ' αυτό την ένδειξη « Ο ΑΝΑΛΟΓΩΝ ΦΠΑ ΘΑ ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΙ ΜΕ ΤΗΝ ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ ΕΠΕΝΔΥΤΗ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Π. 2869/2389/4.5.87».

Αντίγραφο του παραστατικού αυτού αποστέλλει στην οικονομική εφορία, η οποία έχει εκδόσει την ανωτέρω βεβαίωση.

Αντίστοιχα, η προμηθεύτρια επιχείρηση θα εκδόσει τιμολόγιο ή τιμολόγιο πώλησης - δελτίο αποστολής, στο οποίο θα χρεώσει τον αναλογούντα ΦΠΑ, τον οποίο δεν θα εισπράξει, αναγράφοντας σ' αυτό την ένδειξη «ΔΕΝ ΕΙΣΠΡΑΤΤΕΤΑΙ ΦΠΑ - ΥΠΟΧΡΕΟΣ,ΠΑ ΤΗΝ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΕΙΝΑΙ Ο ΑΓΟΡΑΣΤΗΣ ΜΕ ΤΗΝ ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ ΔΗΛΩΣΗ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Π. 2869/2389/4.5.87».

5. Ο αγοραστής - επενδυτής υποχρεούται να προσκομίσει στον οικονομικό έφορο, που έχει εκδόσει την ανωτέρω βεβαίωση, αντίγραφο του τιμολογίου που εξέδωσε η προμηθεύτρια επιχείρηση εντός μηνός από την ημερομηνία έκδοσης του.

6. Η αξία των αποκτηθέντων με την διαδικασία αυτή επενδυτικών αγαθών προσαυξάνει την αξία τόσο των φορολογητέων εκροών όσο και των εισροών της φορολογικής περιόδου κατά την οποία αποκτήθηκαν. Ο αναλογών φόρος προστιθέμενης αξίας προσαυξάνει τόσο τον φόρο εκροών όσο και τον φόρο εισροών της ίδιας φορολογικής περιόδου.

Αν η επιχείρηση δεν έχει πλήρες δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, το προς έκπτωση ποσό του φόρου, προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Ν. 1642/1986.

7. Ο αρμόδιος οικονομικός έφορος παρακολουθεί την εκτέλεση των εργασιών και διενεργεί έλεγχο για να διαπιστώσει, αν τα επενδυτικά αγαθά που αποκτήθηκαν χωρίς ΦΠΑ, έχουν εγκατασταθεί στον τόπο που δηλώθηκε, ότι δεν πωλήθηκαν, και ότι έχουν σωστά καταχωρηθεί και περιληφθεί στην προσωρινή δήλωση της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου.

8. Ο επενδυτής (εισαγωγές - αγοραστής) υποχρεούται να γνωστοποιήσει στον αρμόδιο οικονομικό έφορο το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των επενδυτικών αυτών αγαθών, το βραδύτερον εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη.

9. Σε περίπτωση πώλησης των επενδυτικών αγαθών που αποκτήθηκαν, χωρίς ΦΠΑ πριν από τη χρησιμοποίησή τους, ο επενδυτής (εισαγωγέας - αγοραστής) υποχρεούται να καταβάλει στο Δημόσιο το φόρο προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στην πώληση αυτή, καθώς και πρόστιμο ίσο με το πενήντα στα εκατό (50%) του φόρου που αναλογούσε στην εισαγωγή ή την αγορά στο εσωτερικό των επενδυτικών αγαθών....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις την ΠΟΛ. 246/26-8-1987, με θέμα: «Οδηγίες για την εφαρμογή της Π.2869/2389/87 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, που αφορά τη διαδικασία καταβολής του Φ.Π.Α. των επενδυτικών αγαθών» διευκρινίστηκε ότι:

«1. Στις διατάξεις της απόφασης Π.2869 ΠΟΛ.137/4.5.1987 μπορούν να υπαχθούν όλες οι μεταποιητικές επιχειρήσεις. βιομηχανικές και βιοτεχνικές όλων των κλάδων, ενώ δεν υπάγονται οι οικοτεχνίες.

Προκειμένου μια επιχείρηση να χαρακτηριστεί σαν βιοτεχνία, θα πρέπει οι εργασίες παραγωγής, κατασκευής, επεξεργασίας, μετατροπής, εξευγενισμού ή συναρμολόγησης που γίνονται με μηχανικά ή χημικά και άλλα μέσα ή ακόμα και με χειρωνακτική εργασία, να καταλήγουν στη δημιουργία ενός νέου προϊόντος. διαφορετικού από την πρώτη ύλη που έχει χρησιμοποιηθεί.

Με βάση τα παραπάνω, υπάγονται στις διατάξεις αυτής της απόφασης και τα τυπογραφεία, τα ελαιοτριβεία, οι επιχειρήσεις που με τη χρησιμοποίηση δικού τους πάγιου εξοπλισμού (στούντιο) και μηχανικών μέσων παράγουν κινηματογραφικές και τηλεοπτικές ταινίες, Οι επιχειρήσεις που με μηχανολογικό εξοπλισμό κάνουν μαζικά εμφάνιση και εκτύπωση φωτογραφιών.

Στην έννοια επίσης των επιχειρήσεων που μπορούν να υπαχθούν στην παραπάνω απόφαση, συμπεριλαμβάνονται και οι επιχειρήσεις που με μηχανικά μέσα κάνουν διαλογή, συσκευασία ή τυποποίηση διαφόρων προϊόντων καθώς και οι επιχειρήσεις κατάψυξης ή αφυδάτωσης προϊόντων που παράγουν οι αγροτικές εκμεταλλεύσεις, τα συνεργεία επισκευής αυτοκινήτων και μηχανημάτων γενικά, καθώς και τα μηχανουργεία.

Στις διατάξεις αυτής της απόφασης δεν υπάγονται γενικά οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών. έστω και αν χρησιμοποιούν μηχανικά μέσα. όπως οι επιχειρήσεις επισκευής μηχανών γραφείου, επισκευής ηλεκτρικών συσκευών, επισκευής υποδημάτων, επισκευής ρολογιών, τα κομμωτήρια, τα ινστιτούτα καλλονής. Οι φωτογράφοι, καθώς και οι επιχειρήσεις απλής αναπαραγωγής κινηματογραφικών. τηλεοπτικών ταινιών και βιντεοταινιών, έστω και αν η αναπαραγωγή γίνεται από τον ένα τύπο ταινίας στον άλλο ή αν μεταγλωττίζονται ή υποτιτλίζονται πριν αναπαραχθούν.

Επομένως τότε μία επιχείρηση χαρακτηρίζεται σαν βιομηχανία ή βιοτεχνία, είναι θέμα πραγματικό και θα κρίνεται με βάση το στοιχείο του φακέλου του υποκείμενου.

Συμπληρωματικό στοιχείο προκειμένου ο οικον. έφορος να κρίνει ότι πρόκειται για βιοτεχνική επιχείρηση της παραγράφου 1 της απόφασης Π.2869/87ΠΟΛ.137/4.5.1987, αποτελεί η βεβαίωση του βιοτεχνικού επιμελητηρίου από την οποία θα φαίνεται και η επαγγελματική κατηγορία της επιχείρησης.

.....

5. Τα μηχανήματα, εξαρτήματα και λοιπά όργανα, καθώς και τα ανταλλακτικά τους, εφόσον

αγοράζονται ή εισάγονται μαζί προκειμένου να υπαχθούν στις διατάξεις αυτής της απόφασης, πρέπει να εξυπηρετούν τις ανάγκες της επιχείρησης και να χρησιμοποιηθούν στην παραγωγική διαδικασία ή να συνδέονται στενά με αυτήν και η χρησιμοποίησή τους να συμβάλλει στην αύξηση της παραγωγικότητας, όπως για παράδειγμα ηλεκτρονικοί υπολογιστές και λοιπά συστήματα μηχανογράφησης ή αυτοματοποίησης εργασιών, μηχανήματα και όργανα που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στην εφαρμοσμένη βιομηχανική και μεταλλευτική έρευνα.

Στην έννοια του μηχανολογικού και λοιπού εξοπλισμού, υπάγονται και τα μεταφορικά μέσα που προορίζονται για τη διακίνηση υλικών, προϊόντων, τη μαζική μεταφορά εργατοτεχνιτών και υπαλληλικού προσωπικού, με εξαίρεση τα επιβατικά Ι.Χ. μέχρι εννέα (9) θέσεων, τα σκάφη αναψυχής, τις μοτοσικλέτες, τα αεροσκάφη κτλ για το οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, σύμφωνα με το άρθρο 23 παρ. 4 περ. ε' του ν.1642/1986.

Στην έννοια του λοιπού εξοπλισμού, συμπεριλαμβάνεται και ο πάγιος εξοπλισμός εκτός από τα κτίρια και τα κτίσματα γενικό, εφόσον εξυπηρετεί τις ανάγκες της επιχείρησης και συνδέεται άμεσα ή έμμεσα με την παραγωγική διαδικασία, έστω και αν αυτός ο εξοπλισμός δεν είναι μηχανολογικός, όπως για παράδειγμα τα βαρέλια παλαίωσης του κρασιού μιας οινοποιητικής επιχείρησης, Οι ιστοί περιέλιξης (μπομπίνες) μιας κλωστοϋφαντουργίας, οι πάγκοι για το στέγνωμα των προϊόντων μιας βιομηχανίας ζυμαρικών.

Δεν μπορούν όμως να θεωρηθούν σαν μηχανολογικός και λοιπός εξοπλισμός, τα κάθε είδους έπιπλα, σκεύη και εξοπλισμός γραφείων όπως οι γραφομηχανές, αριθμομηχανές, ανεμιστήρες, υλικό συσκευασίας κτλ

Επίσης δεν υπάγονται στις διατάξεις αυτές της απόφασης, τα δομικά και μονωτικά υλικά, τα ηλεκτρικά καλώδια, οι σωλήνες και λοιπά υλικά που ενσωματώνονται στα κτίρια κατά την κατασκευή τους ή αποτελούν μέρος του κτιρίου ή του κτίσματος, όπως για παράδειγμα η τοποθέτηση μιας έτοιμης στέγης ή μιας περίφραξης.

Τα παραπάνω όμως δεν ισχύουν για μηχανήματα τα οποία θεωρούνται μηχανολογικός ή λοιπός εξοπλισμός και το οποία για να λειτουργήσουν, πρέπει να στερεωθούν σταθερό στο έδαφος ή να ενσωματωθούν σε κτίριο, όπως για παράδειγμα ο μηχανισμός του ανελκυστήρα ή ένα αντλητικό συγκρότημα.

.....

8. Γενικά πάντως επισημαίνουμε ότι με εξαίρεση τις περιπτώσεις κατά τις οποίες ο επενδυτής με την αίτησή του ζητάει να του εγκριθεί η αγορά χωρίς καταβολή ΦΠΑ συνολικά μιας σειράς μηχανημάτων, εξαρτημάτων, ανταλλακτικών και λοιπών υλικών που είναι απαραίτητα. προκειμένου με την συναρμολόγησή τους και την εγκατάστασή τους να αποτελέσουν το μηχανολογικό και λοιπό εξοπλισμό που υπάγεται στις διατάξεις αυτής της απόφασης, σύμφωνα με όσα αναφέρουμε παραπάνω, στις λοιπές περιπτώσεις, όταν δηλαδή ζητείται η έγκριση του οικον. εφόρου για την αγορά χωρίς καταβολή ΦΠΑ μεμονωμένου ή μεμονωμένων αγαθών, τα οποία δεν αποτελούν ενιαίο σύνολο, τότε προκειμένου να υπαχθούν στις διατάξεις αυτής της απόφασης, θα πρέπει να εξετάζεται κατά πόσο τα συγκεκριμένα αγαθά μπορούν να έχουν αυτοτελή λειτουργία ή εντάσσονται αυθύπαρκτα στο λοιπό εξοπλισμό. Για παράδειγμα, δεν μπορεί να υπαχθεί στις διατάξεις της απόφασης η μεμονωμένη αγορά ορισμένων μέτρων καλωδίου ή μερικών μέτρων σωλήνων, ενώ μπορεί να υπαχθούν, όταν το καλώδιο ζητηθεί μαζί

με λοιπά μηχανήματα και τους ηλεκτροκινητήρες τους ή όταν οι σωλήνες ζητηθούν μαζί με αντλητικό ή αρδευτικό συγκρότημα.

Επίσης δεν μπορούν να υπαχθούν στις διατάξεις αυτής της απόφασης, οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών από την επιχείρηση, οι οποίες θα χρησιμοποιηθούν για την ιδιοκατασκευή ενός πάγιου έστω και αν αυτό είναι μηχανήμα.

9. Υπενθυμίζουμε ακόμη ότι η απόφαση Π.2869/87ΠΟΛ.137/4.5.1987, αφορά καινούργιο μηχανολογικό και λοιπό εξοπλισμό και επομένως ο προμηθευτής των μηχανημάτων, θα πρέπει να αναγράφει στο τιμολόγιο που εκδίδει ή σε ξεχωριστή βεβαίωση, ότι τα μηχανήματα είναι καινούργια. κατά το χρόνο της πώλησής τους. Η βεβαίωση αυτή ή το τιμολόγιο θα προσκομίζεται στον οικον. έφορο, σύμφωνα με την παρ. 5 της απόφασης.

10. Σε ότι αφορά τη βεβαίωση που αναφέρεται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 2 της απόφασης, γιο τυχόν υποβολή αίτησης ή τυχόν υπαγωγή σε αναπτυξιακό νόμο ή άλλο καθεστώς ενίσχυσης της επένδυσης, διευκρινίζουμε ότι δεν αποτελεί αναγκαία προϋπόθεση εφαρμογής της αναστολής του φόρου. Η προσκόμισή της, εφόσον υπάρχει, θα διευκολύνει τον οικον. έφορο, προκειμένου να κρίνει ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις που απαιτούνται και να χορηγήσει τη βεβαίωση που αναφέρεται στην απόφαση.

11. Σημειώνουμε τέλος, ότι οι επιχειρήσεις οι οποίες αγοράζουν ή εισάγουν επενδυτικά αγαθά και δεν ακολουθούν τη διαδικασία αυτής της απόφασης, είτε για δικούς τους λόγους είτε γιατί δεν υπάγονται στις διατάξεις της, μπορούν σύμφωνα με την Π.3082/2516 ΠΟΛ.151/13.5.1987 απόφασή μας, να ζητήσουν επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου του ΦΠΑ που προέρχεται από την αγορά ή εισαγωγή των επενδυτικών αγαθών, καθώς και του πιστωτικού υπολοίπου που προέρχεται από τις δαπάνες που συνδέονται άμεσα με αυτό.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις την ΠΟΛ. 250/24-8-1988, με θέμα: «Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των αποφάσεών μας Π. 2869/2389/87 ΠΟΛ. 137, Π. 3082/2516/87 ΠΟΛ. 151 και Π. 5514/3610/87 ΠΟΛ. 239» διευκρινίστηκε ότι:

1. Γενικά Κατηγορίες επιχειρήσεων που υπάγονται:

Σύμφωνα με την απόφαση αυτή δεν καταβάλλεται στον προμηθευτή ή στο τελωνείο ο ΦΠΑ που αναλογεί στην αγορά ή εισαγωγή καινούργιου μηχανολογικού και λοιπού εν γένει εξοπλισμού από βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές. ξενοδοχειακές και αγροτικές επιχειρήσεις που έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς.

Η απόφαση αυτή ισχύει περιοριστικά μόνο για έξι (6) συγκεκριμένες κατηγορίες επιχειρήσεων που προαναφέραμε. Δεν ισχύει επομένως για εμπορικές επιχειρήσεις ή για επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών. όπως με την Π.5749/26.8.87 ΠΟΛ.246/26.8.1987 εγκύκλιό μας διευκρινίσαμε. Επανερχόμαστε όμως στο θέμα αυτό γιατί παρατηρήθηκε ότι ορισμένες Οικονομικές Εφορίες έχουν χορηγήσει βεβαιώσεις για αγορά μηχανολογικού εξοπλισμού σε επιχειρήσεις καθαρά παροχής υπηρεσιών, όπως π.χ. έχει συμβεί με Οικον. Εφορία που χορήγησε τέτοιο βεβαίωση σε επιχείρηση φωτοαντιγράφων.

Οι παραπάνω έξι (6) κατηγορίες επιχειρήσεων, εκτός από τις αγροτικές, μπορούν να κάνουν χρήση των διατάξεων της απόφασης Π. 2869/2387/87 ΠΟΛ.137/4.5.1987, έστω και αν είναι ενταγμένες στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων (τεκμαρτού καθεστώτος), γιατί και

αυτές, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1642/1986 έχουν δικαίωμα να εκπίπτουν το φόρο που αναλογεί στις αγορές ή εισαγωγές επενδυτικών αγαθών.

2 Βιομηχανίες Βιοτεχνίες Με την Π.5749/26.8.87 ΠΟΛ.246/26.8.1987 εγκύκλιό μας περιγράψαμε ορισμένες γενικές αρχές, με βάση τις οποίες θα πρέπει να χαρακτηρίζονται οι επιχειρήσεις ως βιοτεχνίες.

Αυτές οι γενικές αρχές, όπως απορρέουν από την υπάρχουσα νομοθεσία, τα διδάγματα της κοινής πείρας και της οικονομικής επιστήμης, τη δικαστηριακή και διοικητική νομολογία που διαμορφώθηκε με την ευκαιρία άλλων φορολογιών (εισόδημα, ΦΚΕ κλπ, αποτελούν το πλαίσιο με βάση το οποίο θα κρίνεται ως θέμα πραγματικό, κάθε φορά, αν μια επιχείρηση είναι βιομηχανία ή βιοτεχνία και επομένως, αν υπάγεται στις διατάξεις της απόφασης Π.2869/2389/ΠΟΛ.137/4.5.1987

Το είδος λοιπόν των στοιχείων του Κ.Φ.Σ, που εκδίδει η επιχείρηση, ο τρόπος που φορολογείται στο εισόδημα ή ακόμα η δηλούμενη δραστηριότητα με τη δήλωση έναρξης, δεν αποτελούν από μόνα τους ασφαλή κριτήρια, αλλά πρέπει πάντα να εξετάζονται και τα πραγματικά δεδομένα, τα οποία διαφέρουν από επιχείρηση σε επιχείρηση. Έτσι, για παράδειγμα μια επιχείρηση, η οποία έχει κάνει έναρξη με αντικείμενο εργασιών γραφικές τέχνες, μπορεί να χαρακτηριστεί ως βιοτεχνία. εφόσον κάνει εξελικτικά ορισμένα στάδια επεξεργασίας ή συναρμολόγησης και παραδίδει ένα προϊόν, τελικό ή ενδιάμεσο, το οποίο είναι εντελώς διάφορο ποιοτικά από το αρχικό, όπως δηλαδή στην περίπτωση που η επιχείρηση παραλαμβάνει χειρόγραφα, κάνει φωτοσύνθεση, μοντάζ, φωτογράφιση και παραδίδει φιλμς.

Δεν μπορεί, όμως, μια επιχείρηση με το ίδιο αντικείμενο εργασιών (γραφικές τέχνες) να χαρακτηριστεί ως βιοτεχνία όταν κάνει μόνο μια απλή παροχή υπηρεσιών. όπως μοντάζ ή φωτογράφιση.»

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων διατηρεί επιχείρηση στην οδό, με κύρια δραστηριότητα «ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΗΛΕΚΤΡΙΚΩΝ ΣΥΝΑΓΕΡΜΩΝ ΔΙΑΡΡΗΞΗΣ Η ΦΩΤΙΑΣ, ΑΚΟΥΣΤΙΚΗΣ Η ΟΠΤΙΚΗΣ ΣΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΗΣ, ΓΙΑ ΟΙΚΙΑΚΗ ΧΡΗΣΗ» και πολλές δευτερεύουσες δραστηριότητες, μεταξύ των οποίων και οι εξής: «ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΞΥΛΙΝΩΝ ΜΙΚΡΟΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΩΝ», «ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΜΗΤΡΩΩΝ, ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ, ΚΛΑΣΕΡ, ΕΝΤΥΠΩΝ ΠΡΟΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΚΑΙ ΑΛΛΩΝ ΕΙΔΩΝ ΓΡΑΦΙΚΗΣ ΥΛΗΣ, ΑΠΟ ΧΑΡΤΙ Η ΧΑΡΤΟΝΙ», «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΚΤΥΠΩΣΗΣ ΕΤΙΚΕΤΩΝ ΚΑΙ ΠΙΝΑΚΙΔΩΝ», «ΒΙΒΛΙΟΔΕΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΕΙΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ», «ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΚΟΣΜΗΜΑΤΩΝ ΑΠΟ ΠΛΑΣΤΙΚΟ, ΥΦΑΣΜΑ, ΞΥΛΟ, ΟΣΤΡΑΚΑ, ΜΗ ΠΟΛΥΤΙΜΕΣ ΠΕΤΡΕΣ, ΚΟΙΝΑ ΜΕΤΑΛΛΑ ΚΑΙ ΑΛΛΑ ΥΛΙΚΑ», «ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΜΠΟΜΠΟΝΙΕΡΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΟΜΟΙΩΝ ΕΙΔΩΝ ΓΑΜΩΝ ΚΑΙ ΒΑΠΤΙΣΕΩΝ», «ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΝΥΦΙΚΩΝ ΚΑΙ ΒΑΠΤΙΣΤΙΚΩΝ ΕΙΔΩΝ Π.Δ.Κ.Α. (ΛΑΜΠΑΔΩΝ, ΣΤΕΦΑΝΩΝ ΚΛΠ)», «ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΦΩΤΟΒΟΛΤΑΪΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ».

Επειδή ο προσφεύγων, υπέβαλε τη με αριθ. πρωτ. /22-04-2021 αίτηση στη Δ.Ο.Υ. Χίου περί χορήγηση απαλλαγής (αναστολή καταβολής) Φ.Π.Α. για την αγορά ψηφιακής-εκτυπωτικής πρέσας μάρκας, καθαρής αξίας 20.800,00 € πλέον 3.536,00 € Φ.Π.Α., ήτοι συνολικής αξίας 24.336,00 €, όπως προκύπτει από το προτιμολόγιο που προσκόμισε με την ανωτέρω αίτηση. Με την εν λόγω αίτηση προσκόμισε επίσης και υπεύθυνη δήλωση λέγοντας ότι είναι επενδυτής που σκοπεύει να ιδρύσει, επεκτείνει, ή να εκσυγχρονίσει βιομηχανική, βιοτεχνική, μεταλλευτική, λατομική, ξενοδοχειακή ή αγροτική επιχείρηση, μη

απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α. και ότι η ανωτέρω αγορά είναι απαραίτητη για την πραγματοποίηση της επένδυσης.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. Χίου ζήτησε περαιτέρω διευκρινίσεις από τον προσφεύγοντα σχετικά με την χρήση του εν λόγω μηχανήματος, προκειμένου να διαπιστώσει εάν πληρούνται οι προϋποθέσεις περί απαλλαγής Φ.Π.Α. σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις.

Επειδή ο προσφεύγων με τη με αριθ. πρωτ. /22-04-2021 απάντησή του, ενημέρωσε την Δ.Ο.Υ. ότι «με την αγορά των συγκεκριμένων μηχανημάτων θέλουμε να εκτυπώνουμε αυτοκόλλητα, κάρτες, αφίσες, βιβλία, τιμοκαταλόγους καθώς επίσης και προσκλητήρια βάπτισης ή γάμου. Είναι μηχανήματα εξειδικευμένα που θεωρούνται απαραίτητα για την παραγωγή της επιχείρησης. Πιο συγκεκριμένα η μία μηχανή τυπώνει πάνω σε χαρτί και η κοπτική μηχανή (απλή κοπτική μηχανή για χαρτί) ξαχρίζει και τελειοποιεί το χαρτί που έχει τυπωθεί ώστε να παραδοθεί σε τέλεια μορφή στον πελάτη».

Επειδή ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Χίου έκρινε ότι βάσει των οδηγιών του Υπουργείου με τις ανωτέρω διατάξεις, δεν πρέπει να χορηγηθεί απαλλαγή (αναστολή καταβολής) Φ.Π.Α. για το συγκεκριμένο πάγιο αγαθό, διότι το προϊόν που προκύπτει με τη χρήση του μηχανήματος δεν είναι διάφορο από το αρχικό και η επιχείρηση δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως βιοτεχνία.

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε περαιτέρω δικαιολογητικά, η Δ.Ο.Υ. Χίου απέστειλε το από 07-05-2021 και με αριθ. έγγραφο αίτημα στην Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας- Φ.Π.Α. σχετικά με τον χειρισμό της εν λόγω υπόθεσης.

Επειδή στις 06-07-2021 η Προϊστάμενη της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας- Φ.Π.Α. απέρριψε το αίτημα χορήγησης απαλλαγής Φ.Π.Α. σύμφωνα με την Κ.Υ.Α. Π. 2869/4-5-1987, διότι ο εν λόγω μηχανολογικός εξοπλισμός αποσκοπεί στην εκτύπωση αυτοκόλλητων, καρτών, φακέλων, αφισών, βιβλίων, τιμοκαταλόγων και προσκλητηρίων και όχι στη δημιουργία ενός νέου προϊόντος διαφορετικού από την πρώτη ύλη που έχει χρησιμοποιηθεί και συνεπώς δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως βιοτεχνία.

Επειδή ο προσφεύγων, προσκομίζει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του, την από 25-08-2020 και με αριθ. πρωτ., βεβαίωση από την Περιφέρεια Βορείου Αιγαίου, Διεύθυνση Ανάπτυξης Π.Ε. Χίου- Τμήμα Χορήγησης Αδειών Ανάπτυξης Ενέργειας & Φυσικών Πόρων, κατόπιν του υπ' αριθ. /20-08-2020 ερωτηματολογίου του προσφεύγοντα, με την οποία βεβαιώνεται ότι η επιχείρηση του προσφεύγοντα κατατάσσεται στα επαγγελματικά εργαστήρια και περιβαλλοντικά ανήκει στην 9^η Ομάδα «Βιομηχανικές δραστηριότητες και συναφείς εγκαταστάσεις» ενώ ως επαγγελματικό εργαστήριο απαλλάσσεται από την υποχρέωση υποβολής περιβαλλοντικής μελέτης ή και προσδιορισμού Πρότυπων Περιβαλλοντικών Όρων.

Επειδή ο προσφεύγων, προσκομίζει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του, την από 24-06-2021 και με αριθ. πρωτ., βεβαίωση από την Περιφέρεια Βορείου Αιγαίου, Διεύθυνση Ανάπτυξης Π.Ε. Χίου- Τμήμα Χορήγησης Αδειών Ανάπτυξης Ενέργειας & Φυσικών Πόρων, κατόπιν της υπ' αριθ. /24-06-2021 αίτησης του προσφεύγοντα, με την οποία βεβαιώνεται ότι το επαγγελματικό εργαστήριο υπηρεσιών γραφίστα, κατασκευής βιβλίων και εντύπων, ετικετών, σφραγίδων, μπομπονιερών, προσκλητηρίων, κοσμημάτων του ίδιου, με κωδικούς 16.29.14.03, 32.99.16.01, 17.23.13, 17.29.11, 22.29.22, 32.13.10,

32.40.41, 32.99.03, 18.12.15, 18.12.16, 18.12.19, 18.13.30, 18.14.10, είναι μεταποιητική δραστηριότητα.

Επειδή ο προσφεύγων, προσκομίζει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του, την από 23-04-2021 βεβαίωση από τον προμηθευτή του εν λόγω μηχανήματος, «.....», με την οποία βεβαιώνεται ότι το μηχάνημα εκτυπωτική πρέσα και το μηχάνημα ηλεκτρική γκιλοτίνα, τα οποία προμηθεύτηκε ο προσφεύγων, δεν είναι φωτοτυπικά μηχανήματα, αλλά μηχανήματα που χρησιμοποιούνται κυρίως σε βιομηχανίες-βιοτεχνίες για την μεταποιητική δράση τους.

Επομένως, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, ότι το τελικό προϊόν που προκύπτει με τη χρήση του μηχανήματος διαφοροποιείται από την πρώτη ύλη που χρησιμοποιείται, είναι βάσιμοι και ως εκ τούτου αποδεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **06-09-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , με ΑΦΜ , κατοίκου και την ακύρωση της με αριθμό /2021 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χίου.

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

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.