



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 02-04-2018

Αριθμός Απόφασης: 740

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, κατά της με αρ. πρωτ.

..... αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της με αρ. πρωτ. αίτησης για κατάθεση συμπληρωματικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων, εργολήπτης κατά το παρελθόν δημοσίων έργων κατά το έτος αποπεράτωσε το τεχνικό έργο « » για το Δήμο, για το οποίο εισέπραξε το έτος 2016 από το Δήμο ποσό 17.814,74€ κατόπιν της υπ' αριθμ. απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Ο προσφεύγων για το έργο αυτό δεν είχε εκδώσει φορολογικό στοιχείο (Τ.Π.Υ.) και την 18/07/2012 είχε προβεί σε διακοπή δραστηριότητας λόγω συνταξιοδότησης.

Με την υπ' αριθμ. αίτηση –τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ο προσφεύγων αιτήθηκε να φορολογηθεί στο οικ. έτος 2011 το ποσό που εισέπραξε από τον Δήμο, αίτημα που δεν έγινε δεκτό, αφού σύμφωνα με την υπ' αριθμ. απάντηση της Δ.Ο.Υ., το έτος που πληρούνται οι προϋποθέσεις για την υπαγωγή του ως άνω εισοδήματος σε φόρο, δηλ να έχει καταστεί δεδουλευμένο το έσοδο εντός του οικείου φορολογικού έτους και να έχει αποκτηθεί το δικαίωμα εισπράξης του εντός του ιδίου έτους, είναι το φορολογικό έτος 2016.

Με την από σύμβαση που καταρτίστηκε μεταξύ του Δήμου και του προσφεύγοντος εργολάβου δημοσίων έργων ανατέθηκε στον τελευταίο η εκτέλεση του έργου με τίτλο "Ι", σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1418/1984 και ΠΔ 609/1985. Κατά τη διάρκεια εκτέλεσης του έργου ο προσφεύγων συνέταξε και υπέβαλε στη Διευθύνουσα Υπηρεσία και δη στο Τμήμα ΤΥΔΚ της Διεύθυνσης Τοπικής Αυτοδιοίκησης και Διοίκησης Νομού τον 1^ο λογαριασμό ποσού 11.499,36 ευρώ, πλέον ΦΠΑ ποσού 2.644,85 ευρώ, ο οποίος εγκρίθηκε την 16-7-2010 και εξοφλήθηκε την 22-3-2012, καθώς και τον 2^ο λογαριασμό ποσού 17.814,74 ευρώ, πλέον ΦΠΑ ποσού 4.097,39 ευρώ, ο οποίος υποβλήθηκε και

εγκρίθηκε την 9-6-2011, αλλά ουδέποτε εξοφλήθηκε. Κατόπιν τούτου, ο προσφεύγων κατέθεσε την από αγωγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου και επ' αυτής εκδόθηκε η αριθμ. απόφαση του ως άνω δικαστηρίου, από το διατακτικό της οποίας προκύπτει ότι ο Δήμος υποχρεούται στην καταβολή του ποσού των 22.162,36 ευρώ. Επιπλέον, υποχρεούται στην καταβολή μέρους του ως άνω ποσού ύψους 17.814,74 ευρώ νομιμοτόκως από την 23-12-2011 και μέχρι την εξόφληση αυτού.

Επειδή στο άρθρο 12 παρ. 1, 14 & 15 του ΠΔ 186/92 ορίζεται ότι: «1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματος τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο...14... Στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα σε ένα (1) μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση...15 Εάν ο αγοραστής των αγαθών ή υπηρεσιών είναι πρόσωπο της παραγράφου 3 του άρθρου 2, το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών ή η πιστοποίηση δημόσιων έργων....».

Επειδή το Υπουργείο Οικονομικών με το αριθμ. πρωτ. [1056441/375/0015/10.8.2007](#) έγγραφο του διευκρινίζει ότι: «...1.Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 (παρ. 14 και 15) του π.δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως αυτές ερμηνεύθηκαν με την εγκύκλιό 1118148/936/εγκ. 3/24.11.1992 (παρ. 12.5.2), **το τιμολόγιο τεχνικών έργων ή των εγκαταστάσεων που προσομοιάζουν με αυτά, εκδίδεται όταν ολοκληρωθεί και παραδοθεί το έργο, όχι όμως πέραν της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων.** Όταν το έργο συνεχίζεται και μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, τιμολογείται το τμήμα του έργου που έχει εκτελεσθεί μέσα στη χρήση.

Όταν γίνονται προσωρινές επιμετρήσεις το τιμολόγιο εκδίδεται σ' ένα μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο που έγινε η επιμέτρηση.

Σε περίπτωση που ανάδοχος του έργου είναι πρόσωπο της παρ. 3 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού (Δημόσιο, ΝΠΔΔ, κ.λπ.) το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία έγινε η πιστοποίηση του τεχνικού έργου.

2. Επισημαίνεται ότι, σε κάθε περίπτωση, ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου δεν συναρτάται με το χρόνο είσπραξης της αμοιβής και, συνεπώς, στις περιπτώσεις που το έργο ολοκληρώνεται ή γίνεται επιμέτρηση ή πιστοποίηση αυτού χωρίς ταυτόχρονα να καταβάλλεται το εργολαβικό αντάλλαγμα, μπορεί να εκδίδονται τιμολόγια, στο χρόνο που προαναφέραμε, με την ένδειξη «ΕΠΙ ΠΙΣΤΩΣΕΙ».

3. Τέλος σε περίπτωση που ο αρμόδιος φορέας δεν εγκρίνει τη δαπάνη ή μέρος αυτής, με βάση την πιστοποίηση που αφορά εργολαβικά ανταλλάγματα για την εκτέλεση Δημόσιου τεχνικού έργου ή εγκατάστασης που προσομοιάζει σε αυτό, μπορεί να εκδοθεί πιστωτικό τιμολόγιο για λογιστική τακτοποίηση, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.13 του άρθρ.12 του Κ.Β.Σ, από τον εκδότη του αρχικού τιμολογίου, για το μέρος της αμοιβής που δεν εγκρίθηκε.

Επειδή σε κάθε περίπτωση η έλλειψη επιμέτρησης τεχνικού έργου (μη έγγραφη σύνταξη) δεν καθιστά πλημμελή τα εκδοθέντα τιμολόγια από εργολαβική επιχείρηση καθόσον η επιμέτρηση δεν αποτελεί αναγκαίο στοιχείο για τη νόμιμη έκδοση του τιμολογίου, αφού η έκδοση τέτοιου στοιχείου (επιμέτρηση) δεν προβλέπεται από τις διατάξεις του ΚΒΣ. (σχετ. η απόφαση του ΣΤΕ 3565/76 και η § 12.5.3 της Εγκ. Κ.Β.Σ.). Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που δεν συντάσσονται επιμετρήσεις, στα τιμολόγια πρέπει να γίνεται αναλυτική περιγραφή του έργου για να καθίσταται εφικτός ο έλεγχος, ή να γίνεται συνοπτική περιγραφή του έργου και παραπομπή στη σύμβαση, εφόσον έχει συνταχθεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της § 11 του άρθρου 12.

Περαιτέρω δε αν σε δημόσιο έργο που εκτέλεσε πρώην επιτηδευματίας που ασχολούνταν με την εκτέλεση τεχνικών δημοσίων έργων και νυν συνταξιούχος έγινε πιστοποίηση του έργου αυτού σε χρόνο μεταγενέστερο του χρόνου διακοπής άσκησης του επαγγέλματος, δε νοείται διακοπή των εργασιών της επιχείρησης, καθόσον για το τεχνικό έργο που αυτός έχει εκτελέσει, εκκρεμεί η πιστοποίηση του έργου. Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι οιονεί θεωρείται ότι η επιχείρηση βρίσκεται στο στάδιο της εκκαθάρισης, **πρέπει να εκδοθεί τιμολόγιο πώλησης για το πιστοποιούμενο έργο με Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτό** (σχετ. 1105238/2227/A0012/23.12.2003 έγγραφο). (Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων ΤΟΜΟΣ Γ' σελ. 1669 Αντωνόπουλος-Κατούδης).

Επειδή στις παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 34 Ν. 2238/94 ορίζονται τα εξής: «...Τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, των εργολάβων και υπεργολάβων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, γενικώς, καθώς και των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, **εξευρίσκονται ως εξής:**

α) Για επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημοσίων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας, καθώς και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, γενικώς, **ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα εργολαβικά ανταλλάγματα που πιστοποιούνται με τους οικείους λογαριασμούς κατά τη διάρκεια της χρήσης**, τα οποία μειώνονται με τα ποσά των εγγυήσεων καλής εκτέλεσης που αντιστοιχούν σε αυτά και τα οποία θεωρούνται έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία αποδίδονται....

4. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων, που ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο, εξευρίσκονται με τη χρήση συντελεστή στα ακαθάριστα έσοδα τους, ως εξής:

α) Δέκα τοις εκατό (10%) για τα δημόσια τεχνικά έργα των περιπτώσεων α' και γ' της προηγούμενης παραγράφου...».

Επειδή ως χρόνος απόκτησης του εισοδήματος νοείται ο χρόνος που παραδίδονται τα αγαθά, ο χρόνος που προσφέρονται οι υπηρεσίες, γιατί ο χρόνος φορολογίας συνδέεται με την απόκτηση του δικαιώματος προς είσπραξη και δεν εξαρτάται από τον πραγματικό χρόνο της είσπραξης ή μη του αντιτίμου του αγαθού ή της υπηρεσίας.

Επειδή στην ΠΟΛ. 1097/2008 ορίζεται ότι: « 1.Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παραγράφου 4 του άρθρου 34 του ν.2238/1994, για τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας, καθώς και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, γενικώς, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα εργολαβικά ανταλλάγματα που πιστοποιούνται με τους οικείους λογαριασμούς κατά τη διάρκεια της χρήσης, τα οποία μειώνονται με τα ποσά των εγγυήσεων καλής εκτέλεσης που αντιστοιχούν σε αυτά και τα οποία θεωρούνται έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία αποδίδονται.

Οι πιο πάνω διατάξεις καθιερώνουν την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, κάθε χρήση είναι αυτοτελής και ανεξάρτητη από τις άλλες χρήσεις και δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός των αποτελεσμάτων αυτής με τα αποτελέσματα των προηγούμενων ή των επόμενων χρήσεων.

Κατά συνέπεια, τα μεν ακαθάριστα έσοδα και κέρδη κατατάσσονται και φορολογούνται στη χρήση κατά την οποία προέκυψαν και αποκτήθηκαν ανεξάρτητα του χρόνου κατά τον οποίο εισπράχθηκαν, οι δε δαπάνες κατατάσσονται στη χρήση την οποία βαρύνουν και οι οποίες συμβάλλουν στην απόκτηση εισοδήματος (βέβαιες και εκκαθαρισμένες δαπάνες), ανεξάρτητα αν έχουν εξοφληθεί ή οφείλονται (π.21503/139/1958 ερμηνευτική εγκύκλιος του ν.δ. 3843/1958, 1134439/10881/Β0012/ 18.12.1995 και 1107482 /11297/Β0012/22.12.2000 έγγραφά μας).

5...ως χρόνος απόκτησης του εισοδήματος του εργολήπτη είναι ο χρόνος πιστοποίησης, όπως ρητά ορίζεται από τις διατάξεις της περ.α' της παρ.4 του άρθρου 34 του ΚΦΕ.

Επειδή κατά τη νομολογία (βλ. Σ.τ.Ε. 2071/1981), το εισόδημα από την εκτέλεση τεχνικών έργων θεωρείται, ότι αποκτάται κατά τη χρήση μέσα στην οποία γίνεται η πιστοποίηση των εργολαβικών αμοιβών και η έκδοση των οικείων λογαριασμών, ανεξάρτητα από το χρόνο της έκδοσης των τιμολογίων και το χρόνο είσπραξης αυτών.

Κατά τις οδηγίες δε της Διοίκησης (βλ. Υπ. Οικ. Α. 17701/1971, πολ. 249), ως χρόνος απόκτησης των εσόδων θεωρείται, καταρχήν, ο χρόνος κατά τον οποίο γίνεται από το Δημόσιο κ.λπ. η πιστοποίηση της εργασίας που έχει εκτελεσθεί, εφόσον όμως αυτός ο χρόνος συμπίπτει με το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου, το οποίο, κατά τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων εκδίδεται το αργότερο μέσα σ' ένα μήνα μετά την κάθε προσωρινή επιμέτρηση". Όταν, όμως, ο χρόνος της πιστοποίησης των εργασιών δεν συμπίπτει με το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου, τότε, όπως αποφάνθηκε η Διοίκηση (βλ. Υπ. Οικ. Α. 17701/1971, πολ. 249), ως χρόνος απόκτησης των ακαθάριστων εσόδων πρέπει να λαμβάνεται ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου.

Χρόνος απόκτησης των εσόδων και συνεπώς του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος της πιστοποίησης των έργων και όχι ο χρόνος της εκτέλεσης αυτών (Σ.τ.Ε. 2844/1978). (Ερμηνεία φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων Χ. Τόση –Τόμος Γ'-σελ. 76-77).

Επειδή, οι λογαριασμοί συντάσσονται πάντοτε ανακεφαλαιωτικοί και για την πληρωμή συνοδεύονται μόνο από ανακεφαλαιωτικό συνοπτικό πίνακα των εργασιών που εκτελέσθηκαν απ' την αρχή του έργου, τα παραστατικά στοιχεία των τυχόν απολογιστικών εργασιών, το συνοπτικό πίνακα του υπολογισμού της αναθεώρησης και από τις αποφάσεις που αναγνωρίζουν αποζημιώσεις ή επιβάλλουν ποινικές ρήτρες ή περικοπές ή άλλες απαιτήσεις του εργοδότη ... Οι λογαριασμοί υποβάλλονται στη Διευθύνουσα υπηρεσία που τους ελέγχει και τους διορθώνει αν είναι ανάγκη μέσα στην προθεσμία που προβλέπει η παρ. 8 του άρθρου 5 του ν. 1418/84» (άρθρο 40 του Π.Δ. 609/1985).

Μόνη αρμόδια να ελέγξει και να εγκρίνει τις υποβληθείσες από τον ανάδοχο πιστοποιήσεις είναι η Διευθύνουσα Υπηρεσία. Συνεπώς, τόσο η έγκριση της πιστοποίησης, όσο και η διαταγή περί ανασύνταξης και επανυποβολής της πρέπει να φέρει την υπογραφή του Προϊσταμένου της Διευθύνουσας Υπηρεσίας. Οι λογαριασμοί συντάσσονται από τον ανάδοχο και υποβάλλονται στη διευθύνουσα υπηρεσία, η οποία τους ελέγχει και τους διορθώνει όταν απαιτείται, μέσα σε ένα μήνα από την υποβολή τους. Οι εγκρινόμενοι από τη διευθύνουσα υπηρεσία λογαριασμοί αποτελούν την πιστοποίηση για την πληρωμή των εργασιών που έχουν εκτελεσθεί» (παρ. 10 του άρθρου 5 του Ν. 1418/1984).

Επειδή, στο αρ. πρωτ. έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας προς τον Δήμο αναφέρεται ότι: «... στις περιπτώσεις αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου και όπως άλλωστε έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση σε αντίστοιχες περιπτώσεις στο παρελθόν (έγγραφά μας), για την καταβολή δικαιούμενων ποσών προερχόμενων από επιχορήγηση του Προγράμματος Δημοσίων Έργων σε εργολάβο δημοσίων έργων, ο οποίος κατά το χρόνο γένεσης της σχετικής απαίτησης έχει προβεί σε διακοπή εργασιών λόγω συνταξιοδότησης, δηλαδή δεν είναι πλέον υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών του ΚΦΑΣ, εφαρμόζονται οι ανωτέρω

διατάξεις της παρ. 5 του αρ. 6 του ΚΦΑΣ που προβλέπουν την έκδοση «τίτλου κτήσης» από το πρόσωπο που βαρύνεται με την σχετική δαπάνη, το οποίο και θα καταβάλει τη σχετική αμοιβή, μη αποκλεισμένης και της δυνατότητας έκδοσης τιμολογίου (αγοράς), βάσει των όσων αναφέρθηκαν στην παράγραφο 2 του παρόντος.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση σύμφωνα και με την υπ' αριθμ..... βεβαίωση του Δήμου, ο προσφεύγων εισέπραξε από το Δήμο το ποσό των 17.814,74€ πλέον ΦΠΑ 4.097,39€ για το έργο «.....», το οποίο εκτελέστηκε σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου κατά το έτος, σε εκτέλεση της απόφασης του Διοικητικού Εφετείου

Επειδή, σύμφωνα με την ως άνω απόφαση του Διοικητικού Εφετείου ο προσφεύγων κατά τη διάρκεια εκτέλεσης του έργου «...συνέταξε και υπέβαλε στη Διευθύνουσα Υπηρεσίατον 1^ο Λογαριασμό, ποσού 11.499,96€ ...και τον 2^ο Λογαριασμό, ποσού 17.814,74€, πλέον ΦΠΑ, ποσού 4.097,39€. Ο 1^{ος} Λογαριασμός υποβλήθηκε και εγκρίθηκε την 16-7-2010,...ενώ ο 2^{ος} Λογαριασμός υποβλήθηκε και εγκρίθηκε την **9-6-2011** ...»

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι: «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 βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 1/1/2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ 1174/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.).

Επειδή για την υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με τα ως άνω εκτιθέμενα, συνάγεται ότι:

- Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος του προσφεύγοντος είναι ο χρόνος πιστοποίησης των οικείων λογαριασμών και συγκεκριμένα η 9-6-2011, ημερομηνία κατά την οποία υπέβαλε στη Διευθύνουσα Υπηρεσία και δη στο Τμήμα ΤΥΔΚ της Διεύθυνσης Τοπικής Αυτοδιοίκησης και Διοίκησης Νομού τον 2^ο λογαριασμό ποσού 17.814,74 ευρώ, πλέον ΦΠΑ ποσού 4.097,39 ευρώ και τελικώς εγκρίθηκε, εφόσον οι εγκρινόμενοι από τη διευθύνουσα υπηρεσία λογαριασμοί αποτελούν την πιστοποίηση του έργου για την πληρωμή των εργασιών που έχουν εκτελεσθεί. Κατά την ως άνω ημερομηνία το έσοδο καθίσταται δεδουλευμένο και ταυτόχρονα αποκτάται το δικαίωμα είσπραξης αυτού από τον κύριο του έργου.

- Ο προσφεύγων, εφόσον εγκρίθηκε ο 2^{ος} λογαριασμός, όφειλε να εκδώσει το προσήκον φορολογικό στοιχείο το αργότερο μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών, ήτοι μέχρι την 31-12-2011, κατ' εφαρμογή των προαναφερόμενων διατάξεων που ορίζουν ότι σε περίπτωση που ανάδοχος του έργου είναι πρόσωπο της παρ. 3 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού (Δημόσιο, ΝΠΔΔ, κ.λπ.) το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία έγινε η πιστοποίηση του τεχνικού έργου.

Συνεπώς, σύμφωνα με τα ως άνω κριθέντα, ο προσφεύγων όφειλε να υποβάλει συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2012 και να δηλώσει ως έσοδα από εμπορικές επιχειρήσεις το ποσό των 17.814,74 ευρώ του 2^{ου} λογαριασμού, που πιστοποιήθηκε από τη Διευθύνουσα Υπηρεσία κατά την 9-6-2011 και να φορολογηθεί για το ποσό αυτό στη χρήση 2011 (οικ. έτος 2012) και όχι στη χρήση 2010 (οικ. έτος 2011).

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

-Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.