



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ
ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 19/7/2016

Αριθμός απόφασης: 869

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333255
ΦΑΞ : 2313333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της

ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου «...»/22-3-2016 ενδικοφανή προσφυγή του «...», ΑΦΜ «...», κατοίκου Αλεξανδρούπολης, οδός «...», κατά της από «...» με αριθ. δήλωσης «...» και με αριθ. ειδοποίησης «...» πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την από «...» με αριθ. δήλωσης «...» και με αριθ. ειδοποίησης «...» πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, η οποία κοινοποιήθηκε νομίμως και της οποίας ζητείται η τροποποίηση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου «...»/22-3-2016 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 αυτής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την από «...» πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, η οποία εκδόθηκε βάσει της υπ' αριθ. «...» δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 2.448,50 ευρώ. Κατά την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης που υπέβαλε ηλεκτρονικά ο προσφεύγων, από κοινού με τη σύζυγό του, δεν ελήφθη υπόψη παρακρατούμενος φόρος εργολάβων, συνολικού ύψους 3.073,39 ευρώ, ο οποίος αφορούσε τα υπ' αριθ. «...», «...» και «...» τιμολόγια παροχής υπηρεσιών του προσφεύγοντος προς τον Δήμο «...».

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης, προκειμένου να συνυπολογιστεί το ποσό του παρακρατούμενου φόρου, άλλως την επιστροφή του ως άνω παρακρατηθέντος φόρου εργολάβων 3% ύψους 3.073,39 ευρώ, ισχυριζόμενος ότι ο Δήμος «...» ζήτησε από τον ίδιο, δηλαδή τον λήπτη της αμοιβής, να αποδώσει τον φόρο εργολάβων για τα δύο πρώτα τιμολόγια και να προσκομίσει τα αποδεικτικά πληρωμής για να εξοφληθεί από την ταμειακή υπηρεσία του Δήμου, για το δε τρίτο

αποδόθηκε από τον ίδιο και στη συνέχεια και από τον Δήμο «...». Τα ποσά αυτά αποδόθηκαν πράγματι από τον προσφεύγοντα με κατάθεση σε τραπεζικό ίδρυμα, όπως αποδεικνύεται και από τα προσκομιζόμενα σχετικά αποδεικτικά πληρωμής.

Σημειώνεται ότι, με την υπ' αριθ. «...»/22-3-2016 αίτησή του προς τη Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, ο προσφεύγων αιτήθηκε ήδη την επιστροφή του ποσού των 2.374,07 ευρώ, που απέδωσε με την «...»/10-6-2014 δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος εργολάβων (περ. δ' παρ. 1 άρθρου 64 ν. 4172/2013), ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, διότι αποδόθηκε από τον υπόχρεο προς τούτο, κατά τις κείμενες διατάξεις, Δήμο «...».

Επειδή, το άρθρο 61 του ν. 4172/2013 ορίζει ότι:

«Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, οι φορείς γενικής κυβέρνησης ή κάθε φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, αλλά δραστηριοποιείται μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα, και προβαίνει σε πληρωμές σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο άρθρο 62, καθώς και οι συμβολαιογράφοι για τις συναλλαγές της περίπτωσης στ' του άρθρου 62 υποχρεούνται σε παρακράτηση φόρου όπως ορίζεται στο άρθρο 64. Κατ' εξαίρεση, για πληρωμές που διενεργούνται από την Ιερά Κοινότητα, τις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους και τα εξαρτήματα αυτών, υπόχρεοι σε απόδοση του οφειλόμενου φόρου είναι οι λήπτες των πληρωμών, απαλλασσομένων των ανωτέρω νομικών οντοτήτων από την υποχρέωση παρακράτησης και απόδοσης του φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με όσα προβλέπονται στο άρθρο 64 του ν. 4172/2013:

«1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:

...

δ) για αμοιβές για τεχνικά έργα, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες είκοσι τοις εκατό (20%). Κατ' εξαίρεση, για τις αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων ο συντελεστής είναι τρία τοις εκατό (3%) επί της αξίας του υπό κατασκευή έργου ή του μισθώματος, ανεξαρτήτως αν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα. ...

...

4. Σε περίπτωση που η παρακράτηση φόρου δεν εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση ο παρακρατηθείς φόρος πιστώνεται έναντι του φόρου εισοδήματος που πρέπει να βεβαιωθεί από επιχειρηματική δραστηριότητα ή του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, κατά περίπτωση.».

Επειδή, στο άρθρο 67 παρ. 6 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, κατόπιν έκπτωσης:

α) του φόρου που παρακρατήθηκε,

β) του φόρου που προκαταβλήθηκε,

γ) του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή σύμφωνα με το άρθρο 9.

Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται. ...».

Επειδή, με την **ΠΟΛ 1120/25-04-2014** διευκρινίστηκε ότι, σε περίπτωση που οι υπόχρεοι σε παρακράτηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 61 δεν προβαίνουν στην προβλεπόμενη παρακράτηση φόρου, οι λήπτες της αμοιβής δεν αποδίδουν οι ίδιοι τον φόρο αυτό, καθόσον η πιο πάνω διαδικασία δεν προβλέπεται στις σχετικές διατάξεις.

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητες τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές και να επιδιώκεται η προσαρμογή των κανόνων δικαίου προς τις επικρατούσες κοινωνικές και οικονομικές συνθήκες και απαιτήσεις, καθώς και η αρχή της αναλογικότητας και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικουμένου (βλ. *Επ. Π. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, 11η έκδοση, αρ. 83*).

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις, κατά τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση, ο παρακρατηθείς φόρος εκπίπτει του ποσού της φορολογικής οφειλής.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 που υπέβαλε ηλεκτρονικά ο προσφεύγων, δήλωσε, μεταξύ άλλων, ποσό παρακρατούμενου φόρου, ύψους 3.073,39 ευρώ. Με την υπ' αριθ. «...» πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014, η οποία εκδόθηκε βάσει της ως άνω αναφερόμενης υπ' αριθ. «...» δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου εισοδήματος ύψους 2.448,50 ευρώ, χωρίς να διενεργηθεί η έκπτωση του παραπάνω αναφερόμενου παρακρατούμενου φόρου.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα προσκομιζόμενα έγγραφα, ο προσφεύγων εξέδωσε τα υπ' αριθ. «...», «...» και «...» τιμολόγια παροχής υπηρεσιών και απέδωσε τα ποσά φόρου που έπρεπε να παρακρατηθούν, συνολικού ύψους 3.073,39 ευρώ, με κατάθεση σε τραπεζικό ίδρυμα, όπως αποδεικνύεται από τα σχετικά αποδεικτικά πληρωμής που συμπροσκομίζονται.

Επειδή, η έκπτωση του παρακρατηθέντος ποσού φόρου, ύψους 3.073,39 ευρώ, από το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβάλλεται από τις παραπάνω αναφερόμενες διατάξεις και, σε κάθε περίπτωση, από την αρχή της χρηστής διοίκησης, δεδομένου ότι ο προσφεύγων, αν και λήπτης της αμοιβής, εκ παραδρομής προέβη στην απόδοση του ως άνω ποσού.

Επειδή στο ίδιο συμπέρασμα καταλήγει και η Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας (Τμήμα Α') με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1053460 ΕΞ 2016 έγγραφό της, σύμφωνα με το οποίο, κατόπιν ερωτήματος της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης για το αν θα μπορούσε να αποδεχθεί και να εκκαθαρίσει δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογούμενου, φορολογικού έτους 2014, αποδεχόμενη ποσό παρακρατούμενου φόρου εργολάβων που αποδόθηκε από τον λήπτη της αμοιβής εκ παραδρομής, διευκρινίστηκε ότι θα πρέπει να γίνει δεκτή η πίστωση του ποσού αυτού, που εκ παραδρομής αποδόθηκε από τον λήπτη της αμοιβής, έναντι του φόρου εισοδήματος που πρέπει να βεβαιωθεί από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ Αλεξανδρούπολης προβεί, κατά την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία, σε νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 περιλαμβάνοντας στον κωδικό 611 το ποσό των 3.073,39 ευρώ.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ
ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

α.α.

ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ-ΝΤΙΝΑ ΑΡΑΠΙΔΟΥ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).