



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

24/06/2016

Αριθμός απόφασης: 2363

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. 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. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από 23/02/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/25-02-2016 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου ΧΑΛΚΙΔΑΣ, οδός ..., κατά της υπ' αριθμ./28-12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./28-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 28/12/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος.

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

Επί της από 23/02/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/25-02-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./28-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 18.627,68 €, πλέον 10.431,50 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον διενεργηθέντα έλεγχο βάσει της υπ' αριθμ. .../22-01-2014 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 28/12/2015 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρων 23,24,25 και 66 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013) του ελεγκτή της ίδιας Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα οποία ο προσφεύγων δεν δήλωσε ως εισόδημα από κινητές αξίες το ποσό 51.708,14 ευρώ κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 24 του ν. 2238/94, αλλά δήλωσε το εν λόγω ποσό στο κωδικό 659 (εισοδήματα του έτους 2012 που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, μερίσματα ΑΕ, ΕΠΕ, κλπ) του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013.

Ειδικότερα με το υπ' αριθμ. πρωτ./27-12-2000 της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος ιδιωτικό συμφωνητικό σύστασης υπεργολαβίας με την, ο προσφεύγων ανάλαβε υπεργολαβικά την κατασκευή μέρους του έργου '.....', ίσου με το 50% του συνολικού αντικειμένου που είχε αναλάβει η ανάδοχος, ήτοι ποσού 222.430.000 δρχ. πλέον ΦΠΑ.

Με την υπ' αριθμ./2009 απόφασή του το Διοικητικό Εφετείο Πειραιά, κατόπιν προσφυγής που κατέθεσε η κατά του Δήμου Χαλκιδέων, δέχθηκε εν μέρει την προσφυγή ορίζοντας την πληρωμή στην ανάδοχο της αξίας των νέων εργασιών, νομιμοτόκως, με τον ισχύοντα τόκο υπερημερίας από της υποβολής εκ μέρους της σχετικής αιτήσεως (27/10/2003) έως εξοφλήσεως.

Ο προσφεύγων εξέδωσε προς την επιχείρηση το υπ' αριθμ. 1/21-12-2012 τιμολόγιο (σειρά Α') συνολικής αξίας 51.708,14 ευρώ με την αιτιολογία «δυνάμει του από 30/12/2000 συμφωνητικού με την δηλ. στη Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ αρ./2000 για το 50% τόκων υπερημερίας από δικαστική απόφαση αρ./2009 Διοικητικό Εφετείο Πειραιά (Β' Τριμελές) για το έργο του κατασκευή υπόγειου σταθμού απαλλάσσεται του ΦΠΑ άρθρο 19 ν 2239/00», χωρίς να το καταχωρήσει στα τηρούμενα βιβλία.

Ο προσφεύγων κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 24 του ν. 2238/94, δεν δήλωσε το ποσό των 51.708,14 ευρώ ως εισόδημα από κινητές αξίες, αλλά το δήλωσε στο κωδικό 659

(εισοδήματα του έτους 2012 που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, μερίσματα ΑΕ, ΕΠΕ, κλπ) του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013. Κατά συνέπεια ο έλεγχος προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για το εν λόγω οικονομικό έτος ως ακολούθως:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013	
Συνολικό δηλωθέν φορολογητέο εισόδημα	15.282,32 €
Πλέον εισόδημα από κινητές αξίες	51.708,14 €
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα ελέγχου	66.990,46 €

ΑΛΛΗΛΟΓΡΑΦΙΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΛΑΒΗ ΤΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

1) Με το υπ' αριθμ./15-03-2016 έγγραφό (ΔΕΔΕΙ2016ΕΜΠ/18-03-2016), η Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας διαβίβασε στην Υπηρεσία μας το υπ' αριθμ. πρωτ./11-03-2016 έγγραφο πρόσθετων στοιχείων του προσφεύγοντος που αφορούν την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, στο οποίο επισυνάπτεται φωτοαντίγραφο της από 01/04/2013 βεβαίωσης παρακράτησης φόρου της επιχείρησης, με την οποία βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων έλαβε κατά το έτος 2012 το ποσό των 51.708,14 ευρώ που αφορά ποσοστό 50% των επιδικασθέντων με την/2009 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιώς (Β' Τριμελής) τόκων υπερημερίας για το έργο '.....' (δυνάμει του από 30/12/2000 υπεργολαβικού συμφωνητικού, αριθ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας/2000), επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. φόρος 20% ποσού 10.341,63 ευρώ.

2) Με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2016ΕΜΠ/01-06-2016 έγγραφο πρόσθετων στοιχείων που υπέβαλε ο προσφεύγων στην Υπηρεσία μας, προσκομίζει το πρωτότυπο της ως άνω βεβαίωσης παρακράτησης φόρου που εξέδωσε η επιχείρηση

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης της προσβαλλόμενης πράξης η Υπηρεσία μας απέστειλε στον υπόχρεο την αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2016/01-06-2016 κλήση σε ακρόαση, προκειμένου με την υποβολή γραπτού υπομνήματος στην Υπηρεσία μας το αργότερο εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από τη λήψη της, να εκθέσει τις απόψεις του για την απόδειξη των προβαλλόμενων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγων και ειδικότερα επί των νέων στοιχείων που επικαλείται, ήτοι της από 01/04/2013 βεβαίωσης παρακράτησης φόρου της επιχείρησης, προσκομίζοντας κάθε επιπλέον σχετικό αποδεικτικό στοιχείο.

Επί της κλήσης σε ακρόαση ο υπόχρεος εξέφρασε γραπτώς τις απόψεις με το αριθ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2016ΕΜΠ/07-06-2016 έγγραφο υπόμνημα, που υπέβαλε στην Υπηρεσία μας.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, καθώς και με το αριθ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2016ΕΜΠ/07-06-2016 έγγραφο υπόμνημα, που υπέβαλε στην Υπηρεσία μας, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, άλλως την μεταρρύθμισή της κατά το προσήκον μέτρο αφού ληφθεί υπόψη η καταβολή του ποσού των 17.423,00 ευρώ που αντιστοιχεί στο φόρο των τόκων, άλλως σε κάθε περίπτωση η κατατεθείσα στην Υπηρεσία μας πρωτότυπη βεβαίωση παρακράτησης φόρου 10.341,64 ευρώ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Ο έλεγχος σφάλλει θεωρώντας ότι το εισόδημα από τους επιδικασθέντες τόκους πρέπει να φορολογηθεί ως εισόδημα από κινητές αξίες και όχι αυτοτελώς.

2) Ακόμη και αν ήθελε θεωρηθεί ορθή η άποψη του ελέγχου ότι το έσοδο από τους τόκους συνιστά εισόδημα από κινητές αξίες, θα έπρεπε να αναγνωριστεί η καταβολή στη Δ.Ο.Υ. του ποσού των 17.423,00 ευρώ, με την με αριθμό προσωπικής του επιταγής εκδοθείσας την 12-06-2012 προς την Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, που αντιστοιχεί σε προκαταβολή φόρου 20% του ακυρωθέντος τιμολογίου με αριθμό 44/12.6.2012. Την εν λόγω επιταγή παρέλαβε για λογαριασμό της ο ως προκαταβολή του σχετικού οφειλόμενου φόρου για το με αριθμό 44/12.6.2012 τιμολόγιό του και εισεπράχθη από την Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας την 25.6.2012 όπως προκύπτει από την οπίσθια όψη του ακριβούς αντιγράφου του σώματος της εν λόγω επιταγής.

3) Τα υπ' αριθμ. 44/12.6.2012 και 45/20.12.212 τιμολόγια που εξέδωσε προς την βάσει του από 30.12.2000 ιδιωτικού συμφωνητικού σύστασης υπεργολαβίας που θεωρήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας με α/α /2000, ακυρώθηκαν και εκδόθηκε ορθά το με αριθμό 1/21.12.2012 αθεώρητο τιμολόγιο αξίας 51.708,14 ευρώ, αφού προηγήθηκε η έκδοση του τιμολογίου με αριθμό 778/15-11-2012 αξίας 103.416,28 ευρώ της προς το Επί του ποσού του προαναφερόμενου τιμολογίου της επιχείρησης έγινε παρακράτηση φόρου από το δήμο ποσού 20.683,20 ευρώ και στη συνέχεια το αντίστοιχο 20% του 50% ήτοι ποσού 10.341,64 ευρώ ($20.683,20 \times \frac{1}{2}$) παρακρατήθηκε από την προκειμένου να αποδοθεί σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία στη Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας. Στη σχετική εκκαθάριση που συνυπογράφηκε την 18/5/2013 από τον εκπρόσωπο της και τον προσφεύγοντα, συνεκτιμήθηκε το ποσό της με αριθμό προσωπικής του επιταγής προς την Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

4) Η παράλειψη της επιχείρησης να υποβάλει ως όφειλε την σχετική δήλωση απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου, δεν μπορεί να τον βαρύνει, δεδομένου ότι με τη ως άνω επιταγή πλήρωσε προκαταβολή φόρου 20% για το υπ' αριθμ. 44/12.6.2012 τιμολόγιο.

5) Ακόμη και αν ήθελε θεωρηθεί ότι πράγματι έσφαλε κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης του οικονομικού έτους 2013, η Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας κατά τον προσδιορισμό της φορολογικής του υποχρέωσης θα έπρεπε να λάβει υπόψη της το ποσό των 17.423,00 ευρώ το οποίο έχει ήδη προκαταβληθεί μέσω της επιταγής της ΕΤΕ και μάλιστα προς την Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας για προκαταβολή φόρου και το οποίο συνεκτιμήθηκε κατά την εκκαθάριση μεταξύ του ιδίου και της αναδόχου

Επειδή με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 24 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

1. Εισόδημα από κινητές αξίες είναι αυτό που αποκτάται κάθε οικονομικό έτος από κάθε δικαιούχο κινητών αξιών, το οποίο προκύπτει:

γ. Από τόκους κάθε τίτλου έντοκης κατάθεσης τοις μετρητοίς ή εγγύησης, καθώς και κάθε τίτλου χρεωστικού με υποθήκη, ενέχυρο ή όχι, από εκείνους που δεν περιλαμβάνονται στις περιπτώσεις α' και β'.

Ομοίως, το εισόδημα από τόκους που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση, με εξαίρεση αυτά που αναφέρονται στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 25 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48 του παρόντος.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 25 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

4. Οι τόκοι συναλλαγματικών και γραμματίων από εμπορικές συναλλαγές, οι τόκοι από τις αποδεδειγμένες πωλήσεις εμπορευμάτων με πίστωση μεταξύ εμπόρων και οι προκύπτοντες τόκοι υπερημερίας, λόγω καθυστέρησης στην καταβολή του πιστωθέντος τιμήματος, δεν λογίζονται ως εισόδημα από κινητές αξίες, αλλά ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, με την προϋπόθεση ότι αυτός που αποκτά το εισόδημα αυτό ασκεί εμπορική γενικά επιχείρηση στην Ελλάδα, ή προκειμένου για αλλοδαπό, ότι αυτός έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και οι τόκοι προέρχονται από εργασίες της μόνιμης αυτής εγκατάστασης. Ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λογίζονται και οι τόκοι της παραγράφου αυτής που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 48 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

4. Ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα λογίζονται και οι πάσης φύσεως τόκοι που καταβάλλονται σε αρχιτέκτονες, μηχανικούς και τοπογράφους λόγω καθυστέρησης είσπραξης των αμοιβών τους για προσφερθείσες από αυτούς υπηρεσίες, που εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού.

Επειδή με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 4 του άρθρου 34 του Ν 2238/94 ορίζεται ότι:

4. 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 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.

Επειδή σύμφωνα με την 69/2006 γνωμοδότηση του ΝΣΚ, οι τόκοι υπερημερίας που καταβάλλει στο Ελληνικό Δημόσιο σε εργοληπτική εταιρεία βάσει δικαστικής αποφάσεως και λόγω καθυστέρησης καταβολής του εργολαβικού ανταλλάγματος αποτελούν εισόδημα από κινητές αξίες και όχι από την άσκηση εμπορικής επιχειρήσεως.

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων ενήργησε ως εργολήπτης – υπεργολάβος, καθόσον σύμφωνα με το υπ’ αριθμ. πρωτ./27-12-2000 της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος ιδιωτικό συμφωνητικό σύστασης υπεργολαβίας με την, ανάλαβε υπεργολαβικά την κατασκευή μέρους του έργου “.....”, ίσου με το 50% του συνολικού αντικειμένου που είχε αναλάβει η ανάδοχος

Με την υπ’ αριθμ./2009 απόφαση του το Διοικητικό Εφετείο Πειραιά, κατόπιν προσφυγής που κατέθεσε η κατά του Δήμου Χαλκιδέων, δέχθηκε εν μέρει την προσφυγή ορίζοντας την πληρωμή στην ανάδοχο της αξίας των νέων εργασιών, νομιμοτόκως, με τον ισχύοντα τόκο υπερημερίας από της υποβολής εκ μέρους της σχετικής αιτήσεως (27/10/2003) έως εξοφλήσεως.

Συνέπεια της ως άνω δικαστικής απόφασης ο προσφεύγων εξέδωσε προς την επιχείρηση το υπ’αριθμ. 1/21-12-2012 τιμολόγιο (σειρά Α΄) συνολικής αξίας 51.708,14 ευρώ προκειμένου να εισπράξει το 50% των επιδικασθέντων με την/2009 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιώς (Β΄ Τριμελές) τόκων υπερημερίας στην εν λόγω επιχείρηση, για το έργο ‘.....’.

Επειδή οι επιδικασθέντες τόποι υπερημερίας δεν υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν 2238/94 περί αυτοτελούς φορολόγησης, αλλά στις διατάξεις της περίπτωσης γ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 24 του Ν 2238/94, κατά συνέπεια ο έλεγχος θεώρησε το ποσό των 51.708,14 ευρώ ως εισόδημα από κινητές αξίες και προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για το οικονομικό έτος 2013 ως ακολούθως:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013	
Συνολικό δηλωθέν φορολογητέο εισόδημα	15.282,32 €
Πλέον εισόδημα από κινητές αξίες	51.708,14 €
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα ελέγχου	66.990,46 €

Επειδή στο υπ’ αριθμ. 1080444/1570/ Α0012/ 5-9-2007 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών αναφέρονται τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με την περίπτωση α΄ της παρ. 8 του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994, από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα του φορολογούμενου εκπίπτει ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 52 και 54 έως 58 στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο μέσα στο ίδιο οικονομικό έτος.

2. Περαιτέρω, με την παρ.2 του άρθρου 83 του Ν. 2238/1994, όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε αυτούς από τους οποίους έγινε η παρακράτηση, βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το φορολογούμενο εισόδημα και το φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις που δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση. Η βεβαίωση αυτή χορηγείται στους δικαιούχους μέχρι τις 15 Φεβρουαρίου του οικείου οικονομικού έτους.

3. Από τη διοίκηση έχει γίνει δεκτό (1074996/1479/A0012/24.8.05 και 1098734/1817/A0012/18.10.2005 έγγραφά μας), ότι εφόσον αυτός που κατέβαλε αμοιβές, παρακράτησε φόρο χωρίς να τον αποδώσει στο δημόσιο, εκδίδοντας βέβαια τις ανάλογες βεβαιώσεις παρακράτησης φόρου για τον δικαιούχο των αμοιβών, τότε στην περίπτωση αυτή αφενός μόνο σε αυτόν θα γίνει ο σχετικός καταλογισμός του μη αποδοθέντος φόρου καθώς και των διοικητικών κυρώσεων σύμφωνα με το Ν. 2523/1997, αφετέρου ο παρακρατηθείς φόρος συμψηφίζεται κατά την εκκαθάριση της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του δικαιούχου των αμοιβών, καθόσον απαιτείται μόνο η προσκόμιση της αντίστοιχης βεβαίωσης. Εφόσον ο φόρος παρακρατήθηκε από τον καταβάλλοντα τις αμοιβές, ο τελευταίος υποχρεούται αποκλειστικά για την απόδοση του στο Δημόσιο.

4. Συνεπώς, για το φορολογούμενο, εφόσον αυτός προσκόμισε τη βεβαίωση αποδοχών με τον παρακρατηθέντα και αναλογούντα ΦΜΥ, ανεξάρτητα αν ο φόρος αποδόθηκε από τον εργοδότη, αυτός συμψηφίζεται κατά την εκκαθάριση της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του, οπότε και του επιστρέφεται.

Επειδή με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 54 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι :

5. Στα λοιπά εισοδήματα των άρθρων 24 και 25 ενεργείται παρακράτηση, έναντι του φόρου που αναλογεί, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), επιφυλασσόμενων των διατάξεων του άρθρου 12 του παρόντος.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ.9 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι :

«Από το συνολικό ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις κλίμακες της παραγράφου 1 εκπίπτουν:

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 52 και 54 έως 58 στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο μέσα στο ίδιο οικονομικό έτος. Εάν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται.».

Επειδή εκδόθηκε από την Δ/ση Οικονομικών Υπηρεσιών του Δήμου Χαλκιδέων, η από 31/12/2012 βεβαίωση παρακράτησης φόρου προς την επιχείρηση, σχετικά με την παρακράτηση φόρου 20% επί του ποσού 103.416,28 ευρώ που αφορά την πληρωμή τόκων με βάση την υπ' αριθμ./2009 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά για το έργο ".....". Το παρακρατηθέν ποσό ανέρχεται στο ύψος των 20.683,20 ευρώ (103.416,28 X 20%).

Επειδή ο προσφεύγων εξέδωσε προς την επιχείρηση το υπ' αριθμ. 1/21-12-2012 τιμολόγιο (σειρά Α') συνολικής αξίας 51.708,14 ευρώ, για την είσπραξη ποσοστού 50% επί των τόκων υπερημερίας που αποδόθηκαν στην επιχείρηση κατόπιν της ως άνω απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά, καθόσον ο προσφεύγων σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ. /27-12-2000 της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος ιδιωτικό συμφωνητικό σύστασης υπεργολαβίας με την, ανάλαβε υπεργολαβικά την κατασκευή μέρους του έργου '.....', ίσου με το 50% του συνολικού αντικειμένου που είχε αναλάβει η ανάδοχος

Επειδή όπως προκύπτει από την από 28/12/2015 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρων 23,24,25 και 66 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013) του ελεγκτή της ίδιας Δ.Ο.Υ., δεν προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα στο διενεργηθέντα έλεγχο καμία βεβαίωση παρακράτησης και απόδοσης φόρου από τόκους υπερημερίας ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας διαβίβασε στην Υπηρεσία μας με το υπ' αριθμ. .../15-03-2016 έγγραφό της (ΔΕΔΕΙ2016ΕΜΠ/18-03-2016), το υπ' αριθμ. πρωτ. .../11-03-2016 έγγραφο πρόσθετων στοιχείων του προσφεύγοντος που αφορούν την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, στο οποίο επισυνάπτεται φωτοαντίγραφο της από 01/04/2013 βεβαίωσης παρακράτησης φόρου της επιχείρησης, με την οποία βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων έλαβε κατά το έτος 2012 σαν πληρωμή το 50% των τόκων υπερημερίας με βάση την /2009 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιώς (Β' Τριμελές) για το έργο '.....' (δυνάμει του από 30/12/2000 υπεργολαβικού συμφωνητικού, αριθ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας /2000), ποσού 51.708,14 ευρώ, επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. φόρος 20% ποσού 10.341,63 ευρώ.

Επειδή με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2016ΕΜΠ/01-06-2016 έγγραφο πρόσθετων στοιχείων που υπέβαλε στην Υπηρεσία μας ο προσφεύγων, προσκομίζει το πρωτότυπο της ως άνω βεβαίωσης παρακράτησης φόρου της επιχείρησης

Επειδή από τη διοίκηση έχει γίνει δεκτό (1074996/1479/A0012/24.8.05 και 1098734/1817/A0012/18.10.2005 έγγραφα), ότι εφόσον αυτός που κατέβαλε αμοιβές, παρακράτησε φόρο χωρίς να τον αποδώσει στο δημόσιο, εκδίδοντας βέβαια τις ανάλογες βεβαιώσεις παρακράτησης φόρου για τον δικαιούχο των αμοιβών, τότε στην περίπτωση αυτή αφενός μόνο σε αυτόν θα γίνει ο σχετικός καταλογισμός του μη αποδοθέντος φόρου καθώς και των διοικητικών κυρώσεων σύμφωνα με το Ν. 2523/1997, αφετέρου ο παρακρατηθείς φόρος συμψηφίζεται κατά την εκκαθάριση της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του δικαιούχου των αμοιβών, καθόσον απαιτείται μόνο η προσκόμιση της αντίστοιχης βεβαίωσης. Εφόσον ο φόρος παρακρατήθηκε από τον καταβάλλοντα τις αμοιβές, ο τελευταίος υποχρεούται αποκλειστικά για την απόδοση του στο Δημόσιο.

Κατά συνέπεια ο προβαλλόμενος με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγος του προσφεύγοντος ότι η παράλειψη της επιχείρησης να υποβάλει ως όφειλε την σχετική δήλωση απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου, δεν μπορεί να τον βαρύνει, βάσιμα προβάλλεται.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι τα υπ' αριθμ. 44/12.6.2012 και 45/20.12.212 τιμολόγια που εξέδωσε προς την βάσει του από 30.12.2000 ιδιωτικού συμφωνητικού σύστασης υπεργολαβίας που θεωρήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας με α/α .../2000, ακυρώθηκαν και εκδόθηκε ορθά το με αριθμό 1/21.12.2012 αθεώρητο τιμολόγιο αξίας 51.708,14 ευρώ. Επιπλέον ισχυρίζεται ότι η καταβολή του ποσού των 17.423,00 ευρώ, με την με αριθμό προσωπικής του επιταγής εκδοθείσας την 12-06-2012 προς την Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, αντιστοιχεί σε προκαταβολή φόρου 20% του ακυρωθέντος τιμολογίου με αριθμό 44/12.6.2012.

Επειδή ο προσφεύγων τόσο στον έλεγχο όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει βεβαίωση παρακράτησης φόρου της επιχείρησης, με την οποία βεβαιώνεται η παρακράτηση φόρου ποσού 17.423,00 ευρώ, το αίτημά του περί μεταρρύθμισης της προσβαλλόμενης πράξης κατά το προσήκον μέτρο αφού ληφθεί υπόψη η καταβολή του ποσού των 17.423,00 ευρώ, είναι αβάσιμο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της υπ'αριθμ./25-02-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

- 1) Την απόρριψη αυτής ως προς το φορολογητέο εισόδημα από κινητές αξίες ποσού 51.708,14 ευρώ σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.
- 2) Την αποδοχή αυτής ως προς τον συμψηφισμό κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 του παρακρατηθέντος φόρου ποσού 10.341,63 ευρώ που αναφέρεται στην από 01/04/2013 βεβαίωση παρακράτησης φόρου της επιχείρησης

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

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Οικονομικού Έτους 2013

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		Βάσει Δ.Ε.Δ.	
	Ατομικό και τέκνων	Της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	Της συζύγου
Α-Β. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ	698,33 €		698,33 €	
Γ. ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ			51.708,14 €	
Δ. ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	11.139,73 €		11.139,73 €	
Ε. ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ				
ΣΤ. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ		16.092,83 €		16.092,83 €

Ζ. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ	3.444,2 €		3.444,2 €	
Συνολικό Εισόδημα	15.282,32 €	16.092,83 €	66.990,46 €	16.092,83 €
Αρνητικά στοιχεία που συμψηφίζονται				
Υπόλοιπο	15.282,32 €	16.092,83 €	66.990,46 €	16.092,83 €
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται				
Άθροισμα	15.282,32 €	16.092,83 €	66.990,46 €	16.092,83 €
Εκπτώσεις Δαπανών άρθρου 8 του ν. 2238/1994				
Φορολογητέο Ποσό	15.282,32 €	16.092,83 €	66.990,46 €	16.092,83 €

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσό Δήλωσης		Ποσά βάσει εισήγησης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά
	Εισόδημα	Φόρος κλπ.	Εισόδημα	Φόρος κλπ.	
1. Εισόδημα-φόρος κλίμακας (του συζύγου)	15.282,32	1.090,82	66.990,46	19.016,18	
Μείωση του φόρου (του συζύγου)		459,81		491,73	
Υπόλοιπο φόρου (του συζύγου)		631,01		18.524,45	
2. . Εισόδημα-φόρος κλίμακας (της συζύγου)	16.092,83	1.443,21	16.092,83	1.443,21	
Μείωση του φόρου (της συζύγου)		51,29		19,37	
Υπόλοιπο φόρου (της συζύγου)		1.391,92		1.423,84	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων				702,32	
Συμπληρωματικός φόρος στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα	719,93	10,80	719,93	10,80	
Φόρος που αναλογεί		2.033,73		20.661,41	
Εκπτώσεις από το φόρο:	6. 588,10 <				

Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμφηφισμών	75,62		75,62	
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση				
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή	3.243,96			
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			9.682,28	12.926,24

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**

Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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).