



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
Δ/ΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄, Β΄

Αθήνα, 18 Ιουλίου 2016

Αριθ. Πρωτ.:ΔΕΑΦ Β΄1110696 ΕΞ 2016

Ταχ. Δ/νση: Καρ. Σερβίας 10

Ταχ. Κώδ.: 101 84 Αθήνα

Πληροφορίες: Β. Δασουράς, Θ. Κακλαμάνης

Τηλέφωνο: 210 – 33.75.314, 312

ΦΑΞ: 210 – 33.75.001

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

ΘΕΜΑ: Διευκρινίσεις σχετικά με τον χρόνο διενέργειας παρακράτησης φόρου στις αμοιβές της περ. δ΄ της παρ. 1 του άρθρου 62 του ν. 4172/2013, καθώς και τον χρόνο συμψηφισμού του φόρου που παρακρατείται με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, στα εισοδήματα φορολογικού έτους 2014 και επόμενων.

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ΄ της παρ. 1 του άρθρου 62 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), οι πληρωμές, μεταξύ άλλων, για αμοιβές διοίκησης, καθώς και για αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, με τον οριζόμενο στις διατάξεις της περ. δ΄ της παρ. 1 του άρθρου 64 του ίδιου νόμου συντελεστή.
2. Με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τις ανωτέρω παραγράφους αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής.
3. Εξάλλου, με τις διατάξεις του άρθρου 2 της ΠΟΛ. 1011/2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, σχετικά με τον καθορισμό του τρόπου υποβολής, καθώς και του τύπου και περιεχομένου της δήλωσης απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου στα εισοδήματα από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι ως «καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής» νοείται και η πίστωση των

δικαιούχων με τα εισοδήματα των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 62 του ν. 4172/2013.

4. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι οι Φορείς Γενικής Κυβέρνησης εκτός από τις κεφαλαιουχικές εταιρείες κατά την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή υπηρεσιών από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, υποχρεούνται, κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής της αξίας αυτών, να παρακρατούν φόρο εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών με τους οριζόμενους στις ίδιες διατάξεις συντελεστές, κατά περίπτωση.

5. Οδηγίες για την εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013 δόθηκαν με την ΠΟΛ. 1120/2014 εγκύκλιό μας, με την οποία διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, αναφορικά με την παρακράτηση φόρου από φορείς γενικής κυβέρνησης σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64, ότι η εν λόγω παρακράτηση διενεργείται κατά τον χρόνο καταβολής ή έκδοσης της σχετικής εντολής πληρωμής, ανεξάρτητα αν εξοφλείται ολόκληρη η αξία του τιμολογίου ή μέρος αυτής (και ως εκ τούτου γίνεται τμηματική καταβολή του τιμολογίου), ότι η παρακράτηση διενεργείται στο καταβαλλόμενο κάθε φορά ποσό.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τις πιο πάνω διατάξεις διενεργείται κατά τον χρόνο καταβολής ή έκδοσης της σχετικής εντολής πληρωμής και όχι κατά τον χρόνο έκδοσης του τιμολογίου.

6. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 68 του ν. 4172/2013 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται κατόπιν έκπτωσης του φόρου που παρακρατήθηκε.

7. Κατόπιν των ανωτέρω, διευκρινίζονται τα ακόλουθα, αναφορικά με τον χρόνο διενέργειας παρακράτησης φόρου στις πληρωμές για αμοιβές διοίκησης, για αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες, καθώς και τον χρόνο συμψηφισμού του φόρου που παρακρατείται από φορείς γενικής κυβέρνησης, με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013:

α) Κατά την πάγια θέση της Διοίκησης, η καταβολή των υποκείμενων σε παρακράτηση πληρωμών εξομοιώνεται με την πίστωση, καθόσον η έκδοση του παραστατικού από τον δικαιούχο του εισοδήματος, η οποία συνεπάγεται και την πίστωση στα βιβλία του αντισυμβαλλόμενου, γεννά ταυτόχρονα την αξίωση του εκδότη του παραστατικού για την καταβολή του αναγραφόμενου σε αυτού ποσού. Αυτό άλλωστε είναι σύμφωνο και με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 8 του ν. 4172/2013, αναφορικά με τον χρόνο κτήσης του εισοδήματος (χρόνος απόκτησης δικαιώματος είσπραξης). Κατά συνέπεια, χρόνος διενέργειας της παρακράτησης φόρου στις αμοιβές διοίκησης, καθώς και τις αμοιβές για συμβουλευτικές και άλλες παρόμοιες υπηρεσίες, με βάση τις διατάξεις των περ. δ' των παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013, θεωρείται ο χρόνος έκδοσης του παραστατικού, ήτοι η πίστωση των εν λόγω ποσών στα βιβλία του αντισυμβαλλόμενου και ο φόρος αποδίδεται στο τέλος του δεύτερου μήνα από τον πιο πάνω χρόνο.

Επισημαίνεται ότι για δεδουλευμένο εισόδημα μέχρι το τέλος του τρέχοντος φορολογικού έτους, όταν το προβλεπόμενο παραστατικό βάσει της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 11 των Ε.Λ.Π. εκδοθεί μέχρι την 15^η Ιανουαρίου του επόμενου φορολογικού έτους, ο παρακρατηθείς και αποδοθείς φόρος συμψηφίζεται κατά την εκκαθάριση της δήλωσης του έτους αυτού (επόμενου).

β) Ο φόρος που παρακρατείται από τους φορείς γενικής κυβέρνησης για την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή υπηρεσιών, καθώς και ο φόρος που παρακρατείται από τους ίδιους φορείς κατά την καταβολή ή έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής για αμοιβές του πρώτου εδαφίου της περ.δ' της παρ.1 του άρθρου 64 του ν.4172/2013, εκπίπτει από τον φόρο που αναλογεί στο εισόδημα που αποκτά ο αντισυμβαλλόμενος (φυσικό ή νομικό πρόσωπο) κατά το φορολογικό έτος μέσα στο οποίο έγινε η καταβολή ή έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1274/2015 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. που έχει εφαρμογή για τα εισοδήματα φορολογικού έτους 2015 και επόμενων, καθόσον οι φορείς γενικής κυβέρνησης, κατά ρητή διατύπωση των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, σε κάθε περίπτωση, διενεργούν παρακράτηση κατά την καταβολή ή έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής και όχι κατά την έκδοση του σχετικού παραστατικού από τον αντισυμβαλλόμενο τους.

Τέλος, διευκρινίζεται ότι τα παραπάνω έχουν εφαρμογή και για πωλήσεις ή παροχή υπηρεσιών προγενέστερων ετών, για τις οποίες όμως η καταβολή των σχετικών αμοιβών πραγματοποιήθηκε στο φορολογικό έτος 2014, δηλαδή και στις περιπτώσεις αυτές δεν απαιτείται η υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων στα έτη έκδοσης των σχετικών παραστατικών, αλλά ο παρακρατηθείς φόρος συμψηφίζεται με βάση τα αναφερόμενα πιο πάνω.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοίκησης

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Β' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και τις Περιφερειακές Διευθύνσεις της
3. Διεύθυνση Παροχής Φορολογικών Υπηρεσιών – Τμήμα Α'
4. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Γ.Γ.Δ.Ε.
5. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών
(για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της Γ.Γ.Δ.Ε.)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες πινάκων Α΄, ΣΤ΄ (εκτός των αριθ. 1 και 2 αυτού), Ζ΄ (εκτός των αριθ. 3, 4 και 7), Η΄, Θ΄, Ι΄, ΙΑ΄, ΙΒ΄, ΙΓ΄, ΙΔ΄, ΙΕ΄, ΙΣΤ΄, ΙΖ΄, ΙΗ΄, ΙΘ΄, Κ΄, ΚΑ΄, ΚΒ΄ και ΚΓ΄
2. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7, Τ.Κ. 105 62 Αθήνα
3. Περιοδικό «Φορολογική Επιθεώρηση»
4. ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΑ Ε.Π.Ε., Λιοσίων 117, Τ.Κ. 104 40 Αθήνα
5. ΑΝΑΒΑΘΜΙΣΗ ΟΛΟΚΛΗΡΩΜΕΝΕΣ ΛΥΣΕΙΣ Α.Ε., Κουρτίδου 7, Τ.Κ. 104 45 Αθήνα
6. ΠΑΠΑΚΩΝΣΤΑΝΤΟΠΟΥΛΟΥ ΜΕΜΗ, Παλλάδος 2, Τ.Κ. 842 00 Τήνος

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κ. Αναπληρωτή Υπουργού
3. Γραφείο κ. Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων
4. Γραφείο κ. Γενικού Διευθυντή Φορολογικής Διοίκησης
5. Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α΄ (3) – Β΄ (3)
6. Διεύθυνση Ελέγχων – Τμήμα Η΄
7. Διεύθυνση Νομικής Υποστήριξης της Γ.Γ.Δ.Ε.
8. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας