



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

Καλλιθέα 11.11.19

Αριθμός απόφασης: 3070

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 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

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

δ. Της ΠΟΛ. 1076/23.4.2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456/26.4.18)

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **25.6.19** και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανείς προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, κατά της με αρ. /29.5.19 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **25.6.19** και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, 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/29.5.19 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ προσδιορίστηκε ποσό φόρου ύψους 5.035,89 βάσει της αρ.δήλωσης υποβληθείσας στις 25.7.18 Με την εν λόγω δήλωση έχει καταχωριστεί στην προσφεύγουσα, μεταξύ άλλων, στον κωδικό 668 (Τόκοι προ φόρου ημεδαπής προέλευσης) ποσό ύψους 53.131,79 € και στον κωδικό 676 (Παρακρατηθείς φόρος τόκων ημεδαπής προέλευσης) ποσό ύψους 7.969,81 €. Στο εν λόγω ποσό του κωδικού 668 συμπεριλαμβάνεται ποσό ύψους 52.360,08 €, που, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά στοιχεία της εικόνας αποδοχών έτους 2017 της προσφεύγουσας, και το αρ./27.12.17 χρηματικό ένταλμα του Δήμου Ηρακλείου, αφορά πληρωμή τόκων υπερημερίας σε εκτέλεση της αρ./14 Απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Ηρακλείου για αποζημίωση ρυμοτομούμενου ακινήτου για επέκταση σχεδίου πόλεως στην περιοχή Επί του ανωτέρω ποσού των τόκων για την εν λόγω αποζημίωση παρακρατήθηκε φόρος ύψους 15% ήτοι ποσού 7.854,01 € που καταχωρίστηκε στον κωδικό 676.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 ισχυριζόμενη ότι συμπεριέλαβε το ως άνω ποσό των τόκων ύψους 52.360,08 € στον κωδικό 430 (Λοιπά πληροφοριακά στοιχεία που δε μειώνουν την ετήσια δαπάνη) ως αφορολόγητο, δεδομένου ότι προέρχεται από δικαστική απόφαση που αφορά τόκους υπερημερίας αναγκαστικής απαλλοτρίωσης ακινήτου που δεν υπόκειται σε καμία φορολογία. Όμως η Δ.Ο.Υ. την πληροφόρησε ότι δεν μπορεί να γίνει εκκαθάριση της δήλωσης λόγω της αναντιστοιχίας των συμπληρωμένων κωδικών 668 και 676. Με την εκκαθάριση εσφαλμένα καταχωρίστηκε το ανωτέρω ποσό των τόκων στον 668 και εσφαλμένα φορολογήθηκε. Το εν λόγω ποσό φορολογήθηκε δύο φορές, μία φορά με την παρακράτηση 15% από το Δήμο Ηρακλείου και άλλη μία φορά με την εκκαθάριση. Το εν λόγω ποσό δεν υπόκειται σε καμία κράτηση φόρο ή τέλος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 35 «Εισόδημα από κεφάλαιο» του ν.4172/2013: «*Το εισόδημα από κεφάλαιο περιλαμβάνει το εισόδημα που αποκτά ένα φυσικό πρόσωπο και προκύπτει στο φορολογικό έτος σε μετρητά ή σε είδος με τη μορφή μερισμάτων, τόκων, δικαιωμάτων, καθώς και το εισόδημα από ακίνητη περιουσία.*»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 37 «Τόκοι» του ν.4172/2013: «*1. Ο όρος «τόκοι» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από απαιτήσεις κάθε είδους, είτε εξασφαλίζονται με υποθήκη είτε όχι, και είτε παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη είτε όχι, και ιδιαίτερα εισόδημα από καταθέσεις, κρατικά χρεόγραφα, τίτλους και ομολογίες, με ή χωρίς ασφάλεια, και κάθε είδους δανειακή σχέση, συμπεριλαμβανομένων των πρόσθετων ωφελημάτων (premiiums), των συμφωνιών επαναγοράς (repos/ reverse repos) και ανταμοιβών τα οποία απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα.*»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 40 «Φορολογικός συντελεστής για το εισόδημα από κεφάλαιο» του ν.4172/2013: «*2. Οι τόκοι φορολογούνται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%).*»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1042/2015: «*..6. Με τις διατάξεις της [παρ. 1 του άρθρου 37 του ν.4172/2013](#), ορίζεται ότι ο όρος «τόκοι» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από*

απαιτήσεις κάθε είδους, είτε εξασφαλίζονται με υποθήκη είτε όχι, και είτε παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη είτε όχι, και ιδιαίτερα εισόδημα από καταθέσεις, κρατικά χρεόγραφα, τίτλους και ομολογίες, με ή χωρίς ασφάλεια, και κάθε είδους δανειακή σχέση, συμπεριλαμβανομένων των πρόσθετων ωφελημάτων (premiums), των συμφωνιών επαναγοράς (repos/ reverse repos) και ανταμοιβών τα οποία απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα. Επισημαίνεται ότι στην έννοια των τόκων εμπίπτουν κάθε είδους τόκοι, ημεδαπής ή αλλοδαπής προέλευσης, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται οι τόκοι δανείων, οι τόκοι υπερημερίας λόγω συμβατικής υποχρέωσης, καθώς και οι τόκοι που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση, ανεξάρτητα αν αυτές αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα της επιχείρησης. Διευκρινίζεται ότι στην έννοια των τόκων δεν περιλαμβάνονται οι τόκοι που επιβάλλονται βάσει των διατάξεων του ΚΕΔΕ και του ΚΦΔ. ...»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1068/2018 'Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή': «...Άρθρο 4 ... Γ. ΕΝΤΥΠΟ Ε1 ... Υποπίνακας 4Δ1 (εισόδημα από κεφάλαιο).... Στον υποπίνακα αυτό δηλώνονται και οι τόκοι που εισπράττονται, από κάθε αιτία, στους κωδικούς 667-668 και 669-670 ανάλογα με την προέλευσή τους. ...». Σύμφωνα με τις οδηγίες συμπλήρωσης της φορολογικής δήλωσης Ε1 για το φορολογικό έτος 2017: «Κωδικοί 667-668 Τόκοι (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης. Δηλώνονται οι τόκοι που αποκτώνται από οποιαδήποτε αιτία, π.χ. τόκοι τραπεζικών καταθέσεων, τόκοι δανεισμού, τόκοι εταιρικών ομολόγων, τόκοι που επιδικάστηκαν, κ.λπ. , πριν από την αφαίρεση του φόρου.»

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 1 και 3 του άρθρου 43 Α του Ν 4172/2013, ορίζεται ότι:
«Άρθρο 43Α

Επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα

1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων ή σχολάζουσας κληρονομίας. Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το σύνολο του εισοδήματος, όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των εισοδημάτων από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κεφάλαιο, από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο, πραγματικό ή τεκμαρτό.

.....
3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της παραγράφου 1 υπολογίζεται με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα σε ευρώ	Εισφ. Αλληλεγγύης
0- 12.000	0%
12.001 - 20.000	2,2%
20.001 - 30.000	5,00%
30.001 - 40.000	6,50%
40.001 - 65.000	7,50%
65.001 - 220.000	9,00%
>220.000	10,00%»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 6 της ΑΠΟΦ 1034/2017: «... Βεβαίωση και είσπραξη της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης

1. Για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, που προβλέπεται με τις διατάξεις του άρθρου 43 Α του ν. 4172/2013, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό, από όλες τις κατηγορίες εισοδήματος, ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς των φορολογικών ετών 2016 και επόμενα, εφόσον στο σύνολο του υπερβαίνει τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ.

Η εύρεση του εισοδήματος επί του οποίου θα επιβληθεί η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, προκύπτει από το άθροισμα του πραγματικού δηλωθέντος εισοδήματος και της τυχόν διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30 του ν. 4172/2013.

Πραγματικό εισόδημα νοείται το σύνολο των καθαρών εισοδημάτων όλων των κατηγοριών, προ φόρου, που δηλώνονται στη δήλωση, από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κεφάλαιο και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, πριν από την κατά περίπτωση παρακράτηση του φόρου και ανεξάρτητα αν αυτά τα εισοδήματα φορολογούνται με βάση τους φορολογικούς συντελεστές των άρθρων 15, 29, 40 και 43 του ν. 4172/2013 ή απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος.»

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω, ορθώς το υπό κρίση ποσό των επιδικασθέντων τόκων φορολογήθηκε αυτοτελώς με συντελεστή 15% και συμπεριλήφθηκε στον κωδικό 668.

Επειδή για το εν λόγω ποσό των τόκων διενεργήθηκε παρακράτηση με συντελεστή 15% ύψους 7.854,01 €, το οποίο συνυπολογίστηκε κατά την εκκαθάριση της υπό κρίση δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, και συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί διπλής φορολόγησης του εν λόγω ποσού των τόκων είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή οι υπό κρίση επιδικασθέντες τόκοι επί αποζημίωσης δεν υπάγονται στις περιπτώσεις που απαλλάσσονται από την προσμέτρηση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣτΕ.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος βασίζονται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **25.6.19** και αριθμό πρωτοκόλλου

.....ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

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

Φορολογικό έτος 2017

Τελικό Χρεωστικό : 5.035,89 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθμ. ειδοπ.πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΑΑΔΕ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Α. Δημητριάδου

Διοικητικής Υποστήριξης

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.