



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 16/12/2019

Αριθμός απόφασης: 3603

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 16/07/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου οδός, κατά της υπ' αριθμ. ειδοποίησης/2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Α.Α.Δ.Ε., φορολογικού έτους 2017, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. ειδοποίησης/2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Α.Α.Δ.Ε., φορολογικού έτους 2017, της οποίας ζητείται η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16/07/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, 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 την υπ' αριθμ. ειδοποίησης/2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε την 25/06/2019, κατόπιν υποβολής της υπ' αριθμ. 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, προέκυψε χρεωστικό ποσό 5.134,84 ευρώ.

Πιο συγκεκριμένα, επί ασκηθείσης αγωγής του προσφεύγοντος με αντικείμενο την αναγνώριση δικαιούχου αποζημιώσεως από απαλλοτρίωση, εξεδόθη η με αριθμό/2014 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Ηρακλείου, με την οποία υποχρεώθηκε ο Δήμος Ηρακλείου να του καταβάλει ως αποζημίωση το ποσό των 150.430,00 ευρώ με το νόμιμο τόκο από την επίδοση της αγωγής του. Ο εν λόγω νόμιμος τόκος του καταβλήθηκε στις 29/12/2017 με το υπ' αριθμ./2017 χρηματικό ένταλμα του Δήμου, ο οποίος ανήλθε τελικά σε 52.360,08 ευρώ. Επί του παραπάνω ποσού των τόκων, υπολογίστηκε και παρακρατήθηκε από το Δήμο Ηρακλείου, φόρος τόκων 15%, ύψους 7.854,01 ευρώ, χαρτόσημο 3% ύψους 1.570,80 ευρώ πλέον ΟΓΑ 20% επί χαρτοσήμου ύψους 314,16 ευρώ. Στη συνέχεια, ο προσφεύγων υπέβαλε τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 δηλώνοντας το ποσό των 52.360,08 στον κωδικό 429 (λοιπά πληροφοριακά στοιχεία - χρηματικά ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη), προκειμένου το ποσό αυτό να μη φορολογηθεί, και συμπεριέλαβε στον κωδικό 675 (φόρος που παρακρατήθηκε) το ποσό των 7.854,01 ευρώ, προκειμένου το ποσό αυτό να του επιστραφεί. Τελικώς κατόπιν διαδικασίας ελέγχου, η Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου προέβη στις 25/06/2019 στην εκκαθάριση της δήλωσης φορολογικού έτους 2017 διαγράφοντας το ποσό των 52.360,08 από τον κωδικό 429 και προσθέτοντάς το στον κωδικό 667.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να τροποποιηθεί το αποτέλεσμα του με αριθμ. ειδοποίησης/2019 εκκαθαριστικού, να γίνει νέα εκκαθάριση της αρχικής εμπρόθεσμης δήλωσης φορολογικού έτους 2017 με τα αρχικώς δηλωθέντα ποσά, ώστε να του επιστραφεί το ποσό των 7.854,01 ευρώ που του παρακρατήθηκε αχρεωστήτως από το Δήμο Ηρακλείου, ισχυριζόμενος ότι οι προσαυξήσεις που καταβάλλονται λόγω εκπρόθεσμης αποζημίωσης για αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου δεν υπόκεινται σε φορολόγηση, όπως συμβαίνει με τους τόκους των καταθέσεων που αποτελούν εισόδημα και υπόκεινται σε φόρο, έχουν την ίδια νομική φύση με το ποσό της αποζημίωσης, οπότε ανάλογη πρέπει να είναι και η

νομική μεταχείρισή τους, να μην υπόκεινται δηλαδή σε οποιονδήποτε φόρο (ΔΠρΑθ 7237/2003, Δ.Φ.Ν. 2004 σ. 520).

Επειδή στις διατάξεις του **άρθρου 35 του ν. 4172/2013** (ΦΕΚ 167Α'), οι οποίες ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, ορίζεται:

«Άρθρο 35 Εισόδημα από κεφάλαιο

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 παρ. 1 και 4 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 (premiums), των συμφωνιών επαναγοράς (repos/ reverse repos) και ανταμοιβών τα οποία απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα.

.....

4. Εάν οι τόκοι υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, όπως ορίζεται στο Μέρος Τέταρτο του Κ.Φ.Ε., ο παρακρατούμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος του φορολογούμενου με βάση τον Κ.Φ.Ε.»

Επειδή περαιτέρω, στις διατάξεις του **άρθρου 40 παρ. 2 του ν. 4172/2013** ορίζεται ότι *«...2. Οι τόκοι φορολογούνται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%)....»*

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 62 παρ. 1β του ν. 4172/2013**: *«...1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου:β) τόκοι...».*

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 64 παρ. 1β του ν. 4172/2013**: *«1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής: ...β) για τόκους δεκαπέντε τοις εκατό (15%)....»*

Επειδή, περαιτέρω, στην παρ. 4 του άρθρου 8 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι *«χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του».*

Επειδή με την **ΠΟΛ. 1042/2015 εγκύκλιο**, με θέμα “Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013)”, δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή, μεταξύ άλλων, των πιο πάνω διατάξεων και συγκεκριμένα στις παρ. 6 και 7 αναφέρεται:

«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.

7. Με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 40 του Ν.4172/2013 ορίζεται, ότι το εισόδημα από τόκους που αποκτάται από φυσικά πρόσωπα φορολογείται με συντελεστή 15% και με τις διατάξεις του άρθρου 61 και της περ. β' της παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του Ν.4172/2013, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι στους τόκους που καταβάλλουν φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα, ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 15%.

Η παρακράτηση φόρου ενεργείται με βάση τα οριζόμενα στην αριθ. ΠΟΛ. 1011/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση σε περίπτωση που αυτός που λαμβάνει την ως άνω πληρωμή, η οποία υπόκειται σε παρακράτηση φόρου, είναι ημεδαπό φυσικό πρόσωπο ή φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του και δεν διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα (παρ. 4 άρθρου 37 και παρ. 3 άρθρου 64 Ν.4172/2013). Στα ως άνω νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που δεν διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα εμπίπτουν, όπως αναφέρθηκε και πιο πάνω, και τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που δεν ασκούν δραστηριότητα στην Ελλάδα μέσω γραφείου, παραρτήματος, κ.λπ.»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 43Α παρ. 1 και 3 του ν. 4172/2013, ορίζεται:

«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 σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 6 της ΠΟΛ. 1034/2017** “Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2016, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή”:

«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, εν προκειμένω, το επίμαχο ποσό των 52.360,08 ευρώ, το οποίο αφορά τόκους υπερημερίας σε εκτέλεση της με αριθμ./2014 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Ηρακλείου για αποζημίωση ρυμοτομούμενου ακινήτου και εισπράχτηκε από τον προσφεύγοντα στις 27/12/2017, με βάση τις ανωτέρω διατάξεις **συνιστά εισόδημα από κεφάλαιο του φορολογικού έτους 2017, κατά το άρθρο 37 ν. 4172/13**, και συνεπώς ορθώς υπήχθη σε φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με τη παρ. 2 του άρθρου 40 του ν. 4172/2013, και εισφορά αλληλεγγύης βάσει των συντελεστών της παρ. 3 του άρθρου 43 Α του ν. 4172/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 16/07/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Χρεωστικό Ποσό: 5.134,84 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της Α.Α.Δ.Ε. (Α.Χ.Κ./.....).

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊσταμένη του Τμήματος
Επανεξέτασης Α4
ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ**

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.