



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 12/02/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 266

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),
- δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009),
2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,
4. Την από 13/10/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ:, κατά της με αριθ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 της Α.Α.Δ.Ε. (αρ. δήλωσης) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 της Α.Α.Δ.Ε. (αρ. δήλωσης), της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13/10/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό ειδοποίησης/20.09.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2022 (αρ. δήλωσης), προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος 68.333,05€, προκαταβολή επόμενου έτους 29.467,17€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης -0,03€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 97.800,19€.

Ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά, στις 31/08/2023, την με αριθμό καταχώρησης δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, με επιφύλαξη, δηλώνοντας, μεταξύ άλλων, στον πίνακα Γ2 αυτής (Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα) και ειδικότερα στον κωδ. 409 [Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση και χωρίς έναρξη] ποσό 140.460,45€.

Το εν λόγω ποσό δεν ήταν καταχωρημένο στην εικόνα αποδοχών έτους 2022 του φορολογούμενου στο υποσύστημα φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων του TaxisNet, ως έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα απαλλασσόμενων, μη υπόχρεων σε τήρηση βιβλίων κλπ. Συγκεκριμένα, δυνάμει της υπ' αριθ. Α...../2017 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Τρικάλων, η Περιφέρεια Θεσσαλίας (Περιφερειακή Ενότητα Καρδίτσας) υποχρεώθηκε να καταβάλει στον προσφεύγοντα αποζημίωση α) ποσού 135.460,45€, ως διαφυγόν κέρδος, λόγω της μη κατακύρωσης σε αυτόν δημόσιου τεχνικού έργου στο έτος 2009 και β) ποσού 5.000,00€ για ηθική βλάβη. Σύμφωνα με την υπ' αριθ. πρωτ./.....07.2023 βεβαίωση της Διεύθυνσης Διοικητικού – Οικονομικού της Περιφέρειας Θεσσαλίας, μετά την έκδοση του υπ' αριθ./24.06.2022 χρηματικού εντάλματος πληρωμής, η πληρωμή του ως άνω ποσού εκτελέστηκε με μεταφορά εμβάσματος στις 30/06/2022.

Ο προσφεύγων διατύπωσε, ωστόσο, την επιφύλαξη ότι η επιδικασθείσα αποζημίωση για το διαφυγόν κέρδος από τη μη κατακύρωση δημόσιου τεχνικού έργου, ποσού 135.460,45€, υπάγεται σε φόρο εισοδήματος και σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1054/2000 και τη γνωμοδότηση του ΝΣΚ 777/1999, πρέπει να προσαυξηθεί τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής του επιχείρησης του έτους 2009, κατά το οποίο απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης και όχι του έτους 2022 κατά το οποίο καταβλήθηκε ταμειακά, το δε καθαρό κέρδος από τη δραστηριότητα της εργοληπτικής κατασκευής δημόσιων τεχνικών έργων πρέπει να υπολογιστεί εξωλογιστικά κατά τα οριζόμενα στην παρ. 5 του άρθρου 34 του ν.2238/1994. Επιπλέον, για το ποσό των 5.000,00€ που επιδικάστηκε ως ηθική βλάβη, ο προσφεύγων διατύπωσε την επιφύλαξη ότι το ποσό αυτό δεν αποτελεί εισόδημα και δε φορολογείται.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ απέρριψε την επιφύλαξη του προσφεύγοντος και προέβη στην εκκαθάριση της υποβληθείσας δήλωσης φορολογικού έτους 2022 και στην έκδοση της προσαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού, συμπεριλαμβάνοντας στον κωδ. 409 [Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση και χωρίς έναρξη] ποσό 140.460,45€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η προαναφερθείσα πράξη, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένη η φορολόγηση της αποζημίωσης (διαφυγόντος κέρδους) στο έτος είσπραξής της. Η επιδικασθείσα αποζημίωση, ως διαφυγόν κέρδος, αποτελεί ακαθάριστο έσοδο της χρήσης

2009 και το καθαρό κέρδος πρέπει να προσδιοριστεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 34 του ν.2238/1994.

2. Το ποσό των 5.000,00€ που επιδικάστηκε ως ηθική βλάβη δεν πληροί τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος που υπάγεται σε φόρο.
3. Εσφαλμένη η βεβαίωση προκαταβολής φόρου διότι δεν υφίσταται επιχειρηματική δραστηριότητα στο έτος υποβολής της δήλωσης 2023.

Επειδή, με το άρθρο 7 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ), που τέθηκε σε ισχύ από 01/01/2014, ορίζεται ότι: «1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα. 2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου».

Επειδή, με το άρθρο 8 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ), ως ισχύει κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος 2022, ορίζεται ότι: «...3. Ο φόρος που επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος. 4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1223/2015 κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 8 του ν.4172/2013, αναφορικά με την έννοια του φορολογικού έτους και τον χρόνο κτήσης του εισοδήματος, παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους και διευκρινίστηκε ότι: «... 3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται, ότι ο φόρος που επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε., αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος. 4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 8 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του... Με βάση την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 8 του ν.4172/2013, με τις πιο πάνω διατάξεις τίθεται ως γενικός κανόνας για το χρόνο κτήσης του εισοδήματος το σύστημα της δεδουλευμένης βάσης, ήτοι ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του εισοδήματος, όπως άλλωστε ίσχυε και με τις προϊσχύσασες διατάξεις του ν.2238/1994, εν αντιθέσει με το σύστημα της ταμειακής βάσης το οποίο εφαρμόζεται κατά ρητή διατύπωση του νόμου μόνο για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι για την υπαγωγή εισοδήματος σε φόρο απαιτείται να συντρέχουν για το εισόδημα αυτό σωρευτικά δύο προϋποθέσεις: α) να έχει καταστεί δεδουλευμένο εντός του οικείου φορολογικού έτους και β) να έχει αποκτηθεί το δικαίωμα είσπραξής του εντός του ίδιου έτους... Περαιτέρω, χρόνος απόκτησης των τόκων που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση θεωρείται ο χρόνος έκδοσης εκτελεστής δικαστικής απόφασης...».

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β 1110012 ΕΞ 2016/18.07.2016 έγγραφο της Διεύθυνσης Άμεσης Φορολογίας διευκρινίστηκε ότι «οι τόκοι που δικαιούνται να εισπράξει η εταιρεία με βάση την εκτελεστή δικαστική απόφαση αποτελούν έσοδο και θα φορολογηθούν στη χρήση κατά την οποία εκδόθηκε η εν λόγω δικαστική απόφαση, καθόσον στο έτος αυτό η υπόψη εταιρεία απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης των ανωτέρω ποσών με βάση τα αναφερόμενα στην παρ. 3 του

παρόντος. Τα ίδια ισχύουν και για την επιδικασθείσα αποζημίωση που δικαιούται η εταιρεία να εισπράξει».

Επειδή, όπως έχει νομολογιακά κριθεί, προϋπόθεση φορολόγησης του προκύπτοντος (δηλ. του παραγομένου) εισοδήματος είναι η απόκτηση αυτού από το δικαιούχο πρόσωπο. Η εν λόγω έννοια της «απόκτησης» του εισοδήματος ταυτίζεται απλώς προς την απόκτηση απαιτητής αξίωσης εκ μέρους του δικαιούχου, ανεξάρτητα από την είσπραξη αυτής, πλην ρητών εξαιρέσεων του νόμου (βλ. Γνωμ. ΝΣΚ 1440/2003, ΣτΕ 2799/86, 376/84, 140/78, 510/56, 587, 588, 589 και 590/39, 433/38, 430/32, 505/34, 378/30).

Επειδή, με την ΠΟΛ.1054/2000 κοινοποιήθηκε η γνωμοδότηση 777/1999 του ΝΣΚ που έγινε δεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών και σύμφωνα με την οποία τα χρηματικά ποσά που επιδικάζονται, με δικαστική απόφαση, σε ιδιώτες που ασκούν συγκεκριμένο επάγγελμα (επιτηδευματίες ή ελεύθεροι επαγγελματίες) ως αποζημίωση για την απώλεια του εισοδήματός τους (διαφυγόν κέρδος) υπάγονται σε φόρο εισοδήματος κατά την ίδια κατηγορία, αφού αυτή η αποζημίωση «αντικρύζει» το κέρδος που θα αποκόμιζαν οι συγκεκριμένοι επιτηδευματίες ή ελεύθεροι επαγγελματίες, σύμφωνα με τη συνηθισμένη πορεία των πραγμάτων και συνεπώς δεν αλλοιώνεται ο χαρακτήρας αυτών των ποσών ως φορολογητέου εισοδήματος από το λόγο ότι αυτά αναγνωρίστηκαν δικαστικώς.

Επειδή, με το άρθρο 199 του ν.2717/1999 (Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται ότι: «1. Οι τελεσίδικες, οι ανέκκλητες και οι προσωρινώς εκτελεστές καταψηφιστικές αποφάσεις, οι οποίες εκδίδονται για διαφορές που άγονται προς επίλυση με την άσκηση αγωγής, αποτελούν τίτλο εκτελεστό κατά το άρθρο 904 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας. Ο εκτελεστήριος τύπος περιάπτεται σε αυτές σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 918 του ίδιου Κώδικα. Οι παραπομπές γίνονται στις διατάξεις του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας όπως αυτές εκάστοτε ισχύουν...».

Επειδή, με το άρθρο 904 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας (ΠΔ 503/1985) ορίζεται ότι: «1. Αναγκαστική εκτέλεση μπορεί να γίνει μόνο βάσει εκτελεστού τίτλου. 2. Εκτελεστοί τίτλοι είναι α) οι τελεσίδικες αποφάσεις καθώς και οι αποφάσεις κάθε ελληνικού δικαστηρίου που κηρύχθηκαν προσωρινά εκτελεστές,... γ) τα πρακτικά ελληνικών δικαστηρίων που περιέχουν συμβιβασμό ή προσδιορισμό δικαστικών εξόδων,...».

Επειδή, με το άρθρο 67 παρ. 7 του ν.4172/2013, ως ισχύει κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος 2022, ορίζεται ότι: «Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν...».

Επειδή, με το άρθρο 5 της υπ' αριθ. Α.1042/2023 (ΦΕΚ Β' 2121) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα τον τύπο και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2022, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή, ορίζεται ότι: «...ΠΙΝΑΚΑΣ 6 (ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΟΣΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ). 43. α. Κωδικοί 655-656: Οι εν λόγω κωδικοί δεν συμπληρώνονται κατά την υποβολή των αρχικών δηλώσεων για τα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2022, παρά μόνο με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εκκαθάρισης της αρχικής δήλωσης. Οι ανωτέρω κωδικοί είναι ανενεργοί και ενεργοποιούνται από την Δ.Ο.Υ. όταν ο φορολογούμενος υποβάλλει εμπρόθεσμα αίτηση (μέχρι 30 Σεπτεμβρίου) για

μείωση προκαταβολής σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 70 του ΚΦΕ, εφόσον βέβαια συντρέχουν οι προϋποθέσεις για την εφαρμογή των προηγούμενων διατάξεων... Εάν φυσικό πρόσωπο προβεί σε διακοπή των εργασιών της επιχειρηματικής του δραστηριότητας (συμπεριλαμβανομένης και της αγροτικής) εντός του φορολογικού έτους 2022 αλλά στο ίδιο φορολογικό έτος έχει αποκτήσει και άλλα εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα για τα οποία δεν απαιτείται έναρξη και συνεπώς και διακοπή εργασιών (π.χ. εισόδημα από τεκμήρια, εισοδήματα με τίτλους κτήσης, εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης) για τα εισοδήματα αυτά βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου... ζ. Κωδικοί 781-782: αα) Συμπληρώνονται τα ποσά που δεν αποτελούν εισόδημα, εμφανίζεται πίνακας για την ανάλυσή τους ενώ κατά περίπτωση απαιτείται η συμπλήρωση περαιτέρω πληροφοριών απαραίτητων για την διασταύρωση των ποσών που αναγράφονται:...Αποζημίωση για ηθική βλάβη...».

Επειδή, με το άρθρο 69 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Με βάση τη δήλωση που υποβάλλει ο φορολογούμενος και τους λοιπούς τίτλους βεβαίωσης που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας βεβαιώνεται ποσό ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που προκύπτει από επιχειρηματική δραστηριότητα για τον φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους... 6. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι η προκαταβολή υπολογίζεται με άλλο τρόπο, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια αναγκαία για την εφαρμογή του άρθρου αυτού».

Επειδή, με το άρθρο 70 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «1. Σε περίπτωση που τυχόν μειωθεί το εισόδημα άνω του εικοσιπέντε τοις εκατό (25%), ο φορολογούμενος μπορεί να ζητήσει με αίτησή του τη μείωση του φόρου που βεβαιώθηκε κατά τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου. Η αίτηση υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μήνα Σεπτεμβρίου του φορολογικού έτους στο οποίο έγινε η βεβαίωση και αφορά στα ποσά του φόρου για τις δόσεις που δεν έγιναν ληξιπρόθεσμες κατά το χρόνο της υποβολής της αίτησης...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1067/2015 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των άρθρων 69 και 70 του ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζεται ότι ο φορολογούμενος μπορεί να ζητήσει με αίτησή του τη μείωση του προκαταβλητέου φόρου που βεβαιώθηκε με την υποβολή της δήλωσης φόρου εισοδήματος του άρθρου 67 για τις περιπτώσεις που προκύπτει μείωση του εισοδήματος άνω του 25%. Η αίτηση υποβάλλεται μέχρι το τέλος Σεπτεμβρίου του φορολογικού έτους στο οποίο έγινε η βεβαίωση και αφορά μόνο τα ποσά του φόρου που αντιστοιχούν σε μη ληξιπρόθεσμες δόσεις. Ορίζονται επίσης ενδεικτικά τα στοιχεία που λαμβάνονται υπόψη προκειμένου να εκτιμηθεί η μείωση του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα. Για τα στοιχεία που προσκομίζονται, το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογούμενος και υπόκεινται στον έλεγχο της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής. Αίτηση για μείωση της προκαταβολής φόρου υποβάλλεται και όταν ο φορολογούμενος απεβίωσε τη σχετική δε αίτηση πρέπει να υποβάλλουν οι κληρονόμοι του θανόντος στη Δ.Ο.Υ. μέσα στην ίδια προθεσμία του φορολογικού έτους στο οποίο έγινε η βεβαίωση. Η φορολογική διοίκηση υποχρεούται να απαντήσει εντός τριών (3) μηνών στην αίτηση μείωσης προκαταβολής φόρου. Σε περίπτωση θετικής απάντησης προβαίνει στην έκπτωση ανάλογου με την μείωση των εισοδημάτων φόρου από τις επόμενες δόσεις ενώ προβαίνει σε οριστική εκκαθάριση της δήλωσης. Αν η παραπάνω προθεσμία περάσει άπρακτη, ο φορολογούμενος μπορεί να καταβάλει τις από τη λήξη της προθεσμίας και μετά, απαιτητές δόσεις του φόρου μειωμένες κατά το ποσοστό της μείωσης των εισοδημάτων του. Ωστόσο, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τυχόν

επιπλέον οφειλόμενο φόρο που θα προκύψει κατά τον έλεγχο της δήλωσης και την οριστική εκκαθάρισή της...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, δυνάμει της υπ' αριθ. Α...../2017 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Τρικάλων, η οποία κατέστη αμετάκλητη με την απόρριψη της έφεσης με την υπ' αριθ./2020 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Λάρισας, η Περιφέρεια Θεσσαλίας (Περιφερειακή Ενότητα Καρδίτσας), υποχρεώθηκε να καταβάλει στον προσφεύγοντα, μεταξύ άλλων, αποζημίωση α) ποσού 135.460,45€, ως διαφυγόν κέρδος, λόγω της μη κατακύρωσης σε αυτόν δημόσιου τεχνικού έργου στο έτος 2009 και β) ποσού 5.000,00€ για ηθική βλάβη. Με την υπ' αριθ./2022 απόφαση της Οικονομικής Επιτροπής της Περιφέρειας Θεσσαλίας εγκρίθηκε η διάθεση πίστωσης και δαπάνη για την αποπληρωμή κεφαλαίου και τόκων υπερημερίας κατόπιν αποδοχής της από 26/05/2022 έγγραφης πρότασης του προσφεύγοντος για περιορισμό της απαίτησής του. Σύμφωνα με την υπ' αριθ. πρωτ./....07.2023 βεβαίωση της Διεύθυνσης Διοικητικού – Οικονομικού της Περιφέρειας Θεσσαλίας, η πληρωμή του ως άνω ποσού εκτελέστηκε με μεταφορά εμβάσματος στις 30/06/2022, μετά την έκδοση του υπ' αριθ./24.06.2022 χρηματικού εντάλματος πληρωμής, με την αιτιολογία «αποπληρωμή κεφαλαίου και τόκων υπερημερίας σύμφωνα με την απόφαση/2017 του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Τρικάλων (Τμήμα Β'), η οποία έχει καταστεί αμετάκλητη. ΑΙΤΗΜΑ, Α.Ο.Ε., ΠΡΑΚΤΙΚΟ/.....-06-2022 ΑΔΑ-7ΣΒ Σχετικά παραστατικά: ΔΙΚΑΣΤΙΚΗ ΑΠΟΦΑΣΗ/.....-2022».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η επιδικασθείσα αποζημίωση, ως διαφυγόν κέρδος, αποτελεί ακαθάριστο έσοδο της χρήσης 2009 και το καθαρό κέρδος πρέπει να προσδιοριστεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 34 του ν.2238/1994.

Εντούτοις, από την εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών και το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων του ΚΦΕ (ν.4172/2013), όπως άλλωστε ίσχυε και με το προγενέστερο καθεστώς του ν.2238/1994, πλην ορισμένων εξαιρέσεων, ο χρόνος κτήσης του εισοδήματος προσδιορίζεται από τον χρόνο απόκτησης του δικαιώματος εισπραξης, ήτοι δεν αρκεί απλώς να έχει καταστεί δεδουλευμένο εντός του οικείου φορολογικού έτους αλλά προϋποθέτει και την απόκτηση του δικαιώματος εισπραξης. Σε κάθε περίπτωση το επίμαχο εισόδημα δεν κατέστη σε καμία περίπτωση δεδουλευμένο κατά το έτος 2009, αφού ουδεμία πραγματική παροχή συντελέστηκε ως αποτέλεσμα της μη κατακύρωσης στον προσφεύγοντα του διενεργηθέντος διαγωνισμού ανάληψης δημόσιου τεχνικού έργου. Συνεπώς, η επιδίκαση αποζημίωσης βάσει δικαστικής απόφασης ποσού 135.460,45€, ως διαφυγόν κέρδος, λόγω της μη κατακύρωσης σε αυτόν του δημόσιου τεχνικού έργου στο έτος 2009, δε δύναται να αποτελέσει εισόδημα του οικ. έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 – 31/12/2009).

Επειδή, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι ποσό των 5.000,00€ που επιδικάστηκε ως ηθική βλάβη δεν πληροί τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος που υπάγεται σε φόρο.

Πράγματι, σύμφωνα με το άρθρο 5 της υπ' αριθ. Α.1042/2023 (ΦΕΚ Β' 2121) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η αποζημίωση για ηθική βλάβη δε συνιστά εισόδημα και συμπληρώνεται στα λοιπά πληροφοριακά στοιχεία του Πίνακα 6 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, στους κωδικούς 781-782.

Επειδή, ο προσφεύγων διαμαρτύρεται ότι εσφαλμένα βεβαιώθηκε προκαταβολή φόρου διότι δεν υφίσταται επιχειρηματική δραστηριότητα στο έτος υποβολής της δήλωσης (2023) καθώς

συνταξιοδοτήθηκε το έτος 2012. Ωστόσο, ο προσφεύγων δεν τήρησε την προβλεπόμενη από την παρ. 1 του άρθρου 70 του ν.4172/2013 διαδικασία, υποβάλλοντας σχετική αίτηση μέχρι το τέλος του Σεπτεμβρίου του έτους 2023 για διαγραφή του προκαταβλητέου φόρου.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί του χρόνου φορολόγησης κτηθέντος εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα και της προκαταβολής φόρου προβάλλονται αβάσιμα και απορρίπτονται, ενώ ο ισχυρισμός περί μη φορολόγησης της αποζημίωσης για ηθική βλάβη προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./07.04.2021 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ: Καλείται δε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ όπως διενεργήσει νέα εκκαθάριση, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.