



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 8.3.2023
Αριθμός απόφασης: 658

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση 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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης πράξης διοικητικού 23.11.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού, κατά της με αριθ. /9.11.2022 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ επί του από 20.10.2022 αιτήματος επιστροφής παρακρατηθέντος φόρου και κατά της αρ. /2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 23.11.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με το ιστορικό της υπόθεσης, ο προσφεύγων έλαβε συνολικά 19604,06 € βάσει της αρ. /2018 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, που αφορούσε την προσαύξηση στέγης του επιδόματος αλλοδαπής για υπηρεσία που παρείχε ο προσφεύγων ως δημόσιος υπάλληλος στην αλλοδαπή την περίοδο 1.4.2008 έως τις 28.1.2010, καθώς και επιδικασθέντες τόκους

Πιο συγκεκριμένα, κατόπιν της ανωτέρω απόφασης ο προσφεύγων έλαβε:

- προσαύξηση στέγης για το οικονομικό έτος 2009 ποσού 4.896,00 € που φορολογήθηκε αυτοτελώς με συντελεστή 15% σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 4 του ν. 2238/94, ήτοι παρακρατήθηκε φόρος ποσού 734,40 €,
- προσαύξηση στέγης για το οικονομικό έτος 2010 ποσού 7.344,00 € που φορολογήθηκε αυτοτελώς με συντελεστή 15% σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 4 του ν. 2238/94, ήτοι παρακρατήθηκε φόρος ποσού 1.101,60 €,
- προσαύξηση στέγης για το οικονομικό έτος 2011 ποσού 612,00 € που φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 παρ. 3 του ν. 2238/94 και επί του οποίου παρακρατήθηκε φόρος ποσού 61,20 €, και
- τόκους ποσού 6.752,06 € στο φορολογικό έτος 2021, που φορολογήθηκε αυτοτελώς με συντελεστή 15%, ήτοι παρακρατήθηκε φόρος ποσού 1.012,81 €.

Τα ανωτέρω ποσά αναρτήθηκαν από τον εργοδότη του προσφεύγοντος στην εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2021. Στα ποσά της προσαύξησης στέγης αναγράφεται η ένδειξη ότι αφορούν τα έτη 2008, 2009 & 2010, για τα οποία υποβλήθηκαν οι αρ., & τροποποιητικές δηλώσεις οικονομικών ετών 2009, 2010 & 2011, με τις οποίες τα ανωτέρω ποσά καταχωρίστηκαν στον κωδ. 659 και τα ποσά παρακρατηθέντος φόρου στον κωδ. 433, και κατόπιν εκδόθηκαν τα αρ., & /6.10.2022 εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, οικονομικών ετών 2009, 2010 & 2011, αντίστοιχα. Το ποσό των επιδικασθέντων τόκων αφορούσε το φορολογικό έτος 2021, για το οποίο υποβλήθηκε η αρ. τροποποιητική δήλωση στο εν λόγω έτος, με την οποία δηλώθηκε το ποσό των ως άνω ποσά επιδικασθέντων τόκων ύψους 6.752,06 € στον κωδ. 667 και ο παρακρατηθείς φόρος ποσού 1.012,81 € στον κωδικό 675.

Με την υπ' αριθ. /9.11.2022 προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ δεν έγινε δεκτό το από 20.10.2022 αίτημα επιστροφής παρακρατηθέντος φόρου επί των ως άνω ποσών που έλαβε ο προσφεύγων βάσει της αρ. /2018 ανωτέρω απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών και αφορούν την προσαύξηση στέγης του επιδόματος αλλοδαπής.

Με την υπ' αριθ./2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ προσδιορίστηκε φόρος ύψους 738,24 € (τελικό χρεωστικό 738,24 €, αρχικό χρεωστικό 738,24 €) βάσει της αρ. 260000 τροποποιητικής δήλωσης.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων και την επιστροφή του συνόλου των ως άνω παρακρατηθέντων ποσών φόρου, ύψους 2.910,01 €, επικαλούμενος τις αρ. 1840/2103 και 4203/2015 αποφάσεις του ΣΤΕ.

Ως προς την επιστροφή του παρακρατηθέντος φόρου επί της προσαύξησης στέγης του επιδόματος αλλοδαπής

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 25 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994).

Επειδή, με το άρθρο 14 παρ. 4 του ν. 2238/94 (όπως προστέθηκε με την παρ. 10 του άρθρου 10 του ν. 2459/97 (ΦΕΚ Α' 54) και ίσχυσε σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. β' του άρθρου 40 του ίδιου νόμου για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 01.01.1997 έως και 31.12.2009) ορίζεται ότι: «Το καθαρό ποσό των αποδοχών που παίρνουν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 47 ως μισθωτοί από τους εργοδότες που αναφέρονται στην ίδια παράγραφο, κατά το τμήμα που απομένει μετά την αφαίρεση από αυτό του καθαρού ποσού των αποδοχών, τις οποίες θα έπαιρναν αν υπηρετούσαν στο εσωτερικό, φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%).....».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου του άρθρου 47 παρ. 3 του ν. 2238/94 (όπως προστέθηκε με το άρθρο 24 παρ. 5 περ. α' του ν. 3867/2010 (ΦΕΚ Α 128) και ίσχυσε σύμφωνα με την παρ. 15 του άρθρου 21 του ν. 3943/2011 (ΦΕΚ Α' 66) από 01.01.2010 μέχρι 31.12.2011) «αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και το 50% των αποδοχών που λαμβάνουν λόγω της υπηρεσίας τους στο εξωτερικό, με εξαίρεση τις προσαυξήσεις κατοικίας και τέκνων που αντιστοιχούν στην αποζημίωση υπηρεσίας αλλοδαπής».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ.1 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 71 του νόμου αυτού ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων του άρθρου αυτού».

Επειδή ο νόμος 4172/2013, στο άρθρο 8 ορίζει ότι: «4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα εισπραξής του. ...»

Επειδή με την ΠΟΛ. 1072/2015 Α.Υ.Ο. με θέμα «Οδηγίες περί της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 60 του Ν. 4172/2013 αναφορικά με την παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις» και με όσα ορίζονται στις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της

παρ. 4 του άρθρου 8 του Ν. 4172/2013 διευκρινίζεται ότι «όταν καταβάλλονται αναδρομικά εισοδήματα από μισθωτή εργασία ή συντάξεις για τα οποία το δικαίωμα είσπραξης ανάγεται σε έτος όπου τα εισοδήματα αυτά είτε απαλλάσσονταν από το φόρο, είτε φορολογούνταν αυτοτελώς με ειδικό συντελεστή, τότε στις περιπτώσεις αυτές, είτε δε διενεργείται παρακράτηση φόρου, είτε παρακρατείται φόρος με τον ίδιο ειδικό συντελεστή, αντίστοιχα».

Επειδή, με την απόφαση της, με αριθμό 1840/2013, η Ολομέλεια του Συμβουλίου της Επικρατείας, κρίθηκε ότι: «...5. Επειδή, κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων του Συντάγματος και του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε., κάθε παροχή καταβαλλόμενη στο μισθωτό με οποιαδήποτε ονομασία, όπως επιχορήγηση, αποζημίωση, επίδομα, η οποία κατά το νόμο ή από τη φύση της προορίζεται να καλύψει δαπάνες, στις οποίες αυτός υποβάλλεται για την εκτέλεση της υπηρεσίας που του έχει ανατεθεί ή την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη διεξαγωγή της, δεν αποτελεί προσαύξηση μισθού και δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, έστω και αν από την παροχή αυτή ωφελείται έμμεσα ο μισθωτός. Εξ άλλου, η απαρίθμηση στην παράγραφο 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε. περιπτώσεων παροχών, οι οποίες, κατά ρητή διάταξη του νόμου, δεν θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, δεν είναι αποκλειστική, και ως εκ τούτου δεν αποκλείεται να κριθεί από τη φορολογική αρχή και τα αρμόδια δικαστήρια ότι ορισμένη παροχή που καταβάλλεται στους μισθωτούς δεν αποτελεί κατά το νόμο ή από τη φύση της προσαύξηση μισθού, ήτοι φορολογητέο εισόδημα του μισθωτού, αλλά καταβάλλεται για την εκτέλεση της υπηρεσίας ή την καλύτερη διεξαγωγή της (βλ. και ΣτΕ 670/2012, 3150/1999 εππαμ., 2972/2011 κ.ά.) ούτε κωλύεται ο νομοθέτης να θεσπίσει με τυπικό νόμο και άλλες απαλλαγές από το φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες...6. Επειδή, ενόψει της φύσεως και του σκοπού, για τον οποίο θεσπίσθηκε με το άρθρο 135 παρ. 4 του Οργανισμού του Υπουργείου Εξωτερικών το προαναφερθέν επίδομα αλλοδαπής, το οποίο ελάμβαναν, κατά το κρίσιμο εν προκειμένω έτος 2002, σύμφωνα με το άρθρο 17 παρ. 2 του ν. 2685/1999, μεταξύ άλλων, και οι πολιτικοί υπάλληλοι του Δημοσίου, όταν μετέβαιναν στο εξωτερικό με εντολή του για εκτέλεση υπηρεσίας ή με ειδική αποστολή για χρονικό διάστημα άνω των τριάντα ημερών, προκειμένου να ανταποκριθούν, κατά τη ρητή διάταξη του νόμου, στην ανάγκη αντιμετώπισης του αυξημένου κόστους ζωής στην αλλοδαπή και των ειδικών συνθηκών διαβίωσης σε κάθε χώρα, συνεπώς δε προς κάλυψη των δαπανών, στις οποίες αυτοί υποβάλλονται εξαιτίας της υπηρεσίας που τους έχει ανατεθεί, δεν επιτρέπεται, κατά τα άρθρα 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος, να υπόκειται σε φόρο εισοδήματος γιατί έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα, (βλ. και την εισηγητική έκθεση επί του προαναφερθέντος άρθρου 8 του ν. 3790/2009). Το χαρακτήρα δε αυτό του εν λόγω επιδόματος δεν αναιρεί το γεγονός ότι παρέχεται ανεξάρτητα από την προσκόμιση αποδεικτικών στοιχείων για τη διενέργεια δαπανών διότι οι σχετικές δαπάνες είναι αναμενόμενες και άρρηκτα συνδεδεμένες με την υπηρεσία, την οποία ο υπάλληλος προσφέρει ευρισκόμενος στην αλλοδαπή, και με το κόστος ζωής στη χώρα, στην οποία υπηρετεί, για το λόγο δε, άλλωστε, αυτό το ύψος του επιδόματος καθορίζεται για κάθε χώρα, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 135 παρ. 5 και 6 του Οργανισμού του Υπουργείου Εξωτερικών, με κριτήριο το υφιστάμενο κόστος ζωής. Επομένως, κατά παράβαση των συνταγματικών διατάξεων που αναφέρθηκαν, το ως άνω επίδομα αλλοδαπής υπήχθη σε αυτοτελή φορολόγηση με συντελεστή 15% με την προαναφερθείσα διάταξη του άρθρου 14 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε.»

Επειδή, σύμφωνα με την ως άνω απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής, έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος.

Επειδή, στην παρ.43 του άρθρου 72 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.7 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994: «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της».

Επειδή, στα με αρ. πρωτ. 1035642/669/ΑΑ0012/24.04.2007 και 1100226/1945/Α0012/ 18.10.2007 έγγραφα του Υπ.Οικ αναφέρεται ότι: «.. καθόσον η παραγραφή αρχίζει από το χρόνο έγκρισης καταβολής των αναδρομικών αποδοχών, ο φορολογούμενος δικαιούται την είσπραξη επιστροφής του παρακρατηθέντα φόρου των αναδρομικών αυτών αποδοχών διότι από το οικονομικό έτος που καταβλήθηκαν και είχε υποχρέωση να τις δηλώσει δεν έχει παρέλθει τριετία».

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων έλαβε βάσει της αρ./2018 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών προσαύξηση στέγης του επιδόματος αλλοδαπής για υπηρεσία που παρείχε ως δημόσιος υπάλληλος στην αλλοδαπή την περίοδο 1.4.2008 έως τις 28.1.2010. Αναλυτικότερα, βάσει της ανωτέρω απόφασης ο προσφεύγων έλαβε προσαύξηση στέγης:

- ποσού 4.896,00 € για το οικονομικό έτος 2009 που φορολογήθηκε αυτοτελώς με συντελεστή 15% σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 4 του ν. 2238/94, ήτοι παρακρατήθηκε φόρος ποσού 734,40 €,
- ποσού 7.344,00 € για το οικονομικό έτος 2010 που φορολογήθηκε αυτοτελώς με συντελεστή 15% σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 4 του ν. 2238/94, ήτοι παρακρατήθηκε φόρος ποσού 1.101,60 €, και
- ποσού 612,00 € για το οικονομικό έτος 2011 που φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 παρ. 3 του ν. 2238/94 και επί του οποίου παρακρατήθηκε φόρος ποσού 61,20 €.

Επειδή όπως προκύπτει από την εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντος στο taxisnet ο προσφεύγων εισέπραξε τα ανωτέρω ποσά στο φορολογικό έτος 2021. Για τα ποσά προσαύξησης στέγης υποβλήθηκαν οι αρ., & τροποποιητικές δηλώσεις οικονομικών ετών 2009, 2010 & 2011, με τις οποίες τα ανωτέρω ποσά προσαύξησης στέγης και τα ποσά του παρακρατηθέντος φόρου, και κατόπιν εκδόθηκαν τα αρ., &/6.10.2022 εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικών ετών 2009, 2010 & 2011, αντίστοιχα.

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε το από 20.10.2022 αίτημα επιστροφής του παρακρατηθέντος φόρου επί των ως άνω ποσών που έλαβε ως προσαύξηση στέγης βάσει της αρ./2018 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, ήτοι εντός τριετίας από την καταβολή του εν λόγω επιδόματος στο φορολογικό έτος 2021 και από το χρόνο υποχρέωσης υποβολής της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής, που έλαβε ο προσφεύγων έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και δεν φορολογείται, καθώς δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, αλλά επιβοηθητικό επίδομα κάλυψης εξόδων των εργαζομένων στην αλλοδαπή. Ως εκ τούτου, πρέπει να γίνει δεκτό το αίτημα του προσφεύγοντος περί επιστροφής του φόρου που επιβλήθηκε στα ποσά που έλαβε ως προσαύξηση επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπή λόγω στέγης στα οικονομικά έτη 2009, 2010 και 2011.

Ως προς την επιστροφή του παρακρατηθέντος φόρου επί των επιδικασθέντων τόκων

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 40 του ν.4172/2013 «Φορολογικός συντελεστής για το εισόδημα από κεφάλαιο»: «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 Α.1034/2022 'Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2021 και εφεξής για φορολογούμενους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5B του ν. 4172/2013 (Α' 167)':

«...Άρθρο 4 ... Γ. ΕΝΤΥΠΟ Ε1 ... Υποπίνακας 4Δ1 (μερίσματα, τόκοι, δικαιώματα)

Στον υποπίνακα Δ1 δηλώνονται τα εισοδήματα της κατηγορίας εισοδήματος από κεφάλαιο που αποκτήθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2021, ο φόρος που παρακρατήθηκε στην Ελλάδα στις περιπτώσεις που προβλεπόταν παρακράτηση, ο φόρος που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή εφόσον και η αλλοδαπή χώρα και η Ελλάδα είχαν δικαίωμα φορολόγησης. Η συμπλήρωση των εισοδημάτων είναι υποχρεωτική, είτε αποκτήθηκαν στην Ελλάδα είτε στην αλλοδαπή, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι τα χρηματικά ποσά παρέμειναν στην αλλοδαπή. Δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης τα φυσικά πρόσωπα που είναι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής και αποκτούν εισόδημα αποκλειστικά από τόκους κρατικών ομολόγων και εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου, καθώς και από τόκους εταιρικών ομολογιών της παρ. 5 του άρθρου 37 ΚΦΕ (άρθ. 67, παρ. 1 ΚΦΕ).

Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλονται στη Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ [Α.1275/2021 (Β' 6375) και Α. 1100/2019 (Β' 951) αποφάσεις Διοικητή ΑΑΔΕ και ΠΟΛ.1033/2014 απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ.1054/2015, 1260/2015, Α.1177/2019 και Α.1271/2021 αποφάσεις], για τα εισοδήματα ημεδαπής προέλευσης οι φορολογούμενοι ενημερώνονται μέσω πίνακα για τα ποσά των εισοδημάτων τους και των παρακρατηθέντων φόρων...»

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων έλαβε βάσει της αρ./2018 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών ποσό από επιδικασθέντες τόκους ύψους 6.752,06 € επί του οποίου παρακρατήθηκε φόρος ποσού 1.012,81 €, που δηλώθηκε με την αρ./τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, βάσει της οποίας εκδόθηκε η αρ./2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021.

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω, ορθώς το υπό κρίση ποσό των επιδικασθέντων τόκων ύψους 6.752,06 € φορολογήθηκε αυτοτελώς με συντελεστή 15% ήτοι παρακρατήθηκε φόρος ποσού 1.012,81 € και συμπεριλήφθηκε στον κωδικό 667, και ως εκ τούτου, η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή πρέπει κατά το μέρος αυτό να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνίας κατάθεσης **23.11.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

Α. την αποδοχή αυτής ως προς την επιστροφή του φόρου που επιβλήθηκε στα ποσά που έλαβε ο προσφεύγων ως προσαύξηση επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπή λόγω στέγης στα οικονομικά

έτη 2009, 2010 και 2011, και την ακύρωση της με αριθ./9.11.2022 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ. προβεί σε νέα εκκαθάριση προκειμένου να επιστραφεί η διαφορά φόρου σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

Β. την απόρριψη αυτής ως προς την επιστροφή του φόρου που παρακρατήθηκε επί των επιδικασθέντων τόκων βάσει της αρ./2018 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών και την επικύρωση της αρ./2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.