

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ
ΑΔΑ: ΩΧΒΦ46ΜΠ3Ζ-60Δ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ: Α΄

Καρ.Σερβίας 10

10184 Αθήνα 210.3375315-6 210.3375001 d12.a@yo.syzefxis.gov.gr
www.aade.gr

ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση αποζημίωσης άρθρων 105 και 106 Εισ. Ν.Α.Κ. που καταβάλλεται σε φυσικό πρόσωπο για την αποκατάσταση ζημίας που υπέστη εξαιτίας στέρησης αποδοχών ή συντάξεων οφειλόμενη σε παράνομες πράξεις ή παραλείψεις οργάνων του Δημοσίου ή ν.π.δ.δ.

Με αφορμή ερωτήματα που υποβλήθηκαν στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παρ.4 του άρθρου 8 του ν.4172/2013 όπως αυτό αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4646/2019 ορίζεται ότι ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2014 και μετά και εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο ή προκύπτει με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο το έτος στο οποίο ανάγονται, υπάγονται σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται.

2. Επίσης, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

3. Κατά το άρθρο 105 Εισ. Ν.Α.Κ. για παράνομες πράξεις ή παραλείψεις των οργάνων του Δημοσίου κατά την άσκηση της δημόσιας εξουσίας που τους έχει ανατεθεί, το Δημόσιο ενέχεται σε αποζημίωση, εκτός αν η πράξη ή η παράλειψη έγινε κατά παράβαση διάταξης που υπάρχει για χάρη του γενικού συμφέροντος. Μαζί με το Δημόσιο ευθύνεται εις ολόκληρον και το υπαίτιο πρόσωπο, με την επιφύλαξη των ειδικών διατάξεων για την ευθύνη των υπουργών.

4. Περαιτέρω, κατά το άρθρο 106 Εισ. Ν.Α.Κ. οι διατάξεις των δύο προηγούμενων άρθρων εφαρμόζονται και για την ευθύνη των δήμων, των κοινοτήτων ή των άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου από πράξεις ή παραλείψεις των οργάνων που βρίσκονται στην υπηρεσία τους.

5. 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) λόγω της ανικανότητας προς εργασία που επήλθε από τραυματισμό υπάγονται σε φόρο εισοδήματος κατά την ίδια κατηγορία (Δ' ή Ζ') σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2238/1994, αφού αυτή η αποζημίωση «αντικρύζει» το κέρδος που θα αποκόμιζαν οι συγκεκριμένοι επιτηδευματίες ή ελεύθεροι επαγγελματίες, σύμφωνα με τη συνηθισμένη πορεία των πραγμάτων, αν δε μεσολαβούσε ο τραυματισμός τους από την επαγγελματική τους δραστηριότητα και συνεπώς δεν αλλοιώνεται ο χαρακτήρας αυτών των ποσών ως φορολογητέου εισοδήματος από το λόγο ότι αυτά αναγνωρίστηκαν δικαστικώς.

6. Από τα ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψη και το σκεπτικό της προαναφερόμενης (777/1999) γνωμοδότησης του ΝΣΚ, συνάγεται ότι η επιδικασθείσα αποζημίωση κατά τα άρθρα 105 και 106 Εισ. Ν.Α.Κ. που καταβάλλεται σε φυσικό πρόσωπο για την αποκατάσταση ζημίας που υπέστη εξαιτίας στέρησης αποδοχών ή συντάξεων οφειλόμενη σε παράνομες πράξεις ή παραλείψεις οργάνων του Δημοσίου ή ν.π.δ.δ., αποτελεί εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις. Η αποζημίωση αυτή στην ουσία «αντικρύζει» το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που απώλεσαν οι φορολογούμενοι εξαιτίας των παράνομων πράξεων ή παραλείψεων οργάνων του Δημοσίου ή ν.π.δ.δ. που έλαβαν χώρα τα προηγούμενα έτη (γεγονός το οποίο στην ουσία αναγνωρίζεται με τη δικαστική απόφαση) και συνεπώς υπάγεται σε φόρο με βάση τις διατάξεις των ετών αυτών στα οποία ανάγεται

και υπό τις προϋποθέσεις που ορίζονται στις προαναφερόμενες διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παρ.4 του άρθρου 8 του ν.4172/2013 όπως ισχύουν.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Γ. ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Γ΄
2. Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
3. ΔΙ.Ε.ΠΙ.ΔΙ.
4. Δ.Α.Φ.Ε.

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κ. Υφυπουργού
3. Γραφείο κας Γενικής Γραμματέως Φορολογικής Πολιτικής & Δημόσιας Περιουσίας
4. Αποδέκτες πινάκων Α΄ (εκτός των αριθμών 2 και 3 αυτού), Β΄, Ζ΄ (εκτός των αριθμών 2, 3, 5 και 6 αυτού), Η΄ (εκτός των αριθμών 4,10 και 11 αυτού)
5. Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Αττικής & Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Μακεδονίας

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο κ.κ. Γενικών Διευθυντών
3. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
4. Δ/νση Νομικής Υποστήριξης της ΑΑΔΕ

5. Δ/ση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας - Τμήμα Α΄ (10)

6. Δ/ση Ελέγχων