



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ
ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄- Β΄**

Αθήνα, 22 Αυγούστου 2007

Αριθ.Πρωτ.1089359/10974/Β0012

ΠΟΛ:1110

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

Ταχ. Κώδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ

Πληροφορίες: Α.Μαλιάγκα- Δ.Παπαγιάννης

Τηλέφωνο: 210 – 3375312-316

ΦΑΞ: 210 – 3375001

Σ.Α.Τ.Ε.

ΘΕΜΑ: «Η αποζημίωση που καταβάλλεται από τον μισθωτή στον εκμισθωτή μετά από δικαστική απόφαση ή συμβιβαστικά στα πλαίσια δικαστικού συμβιβασμού κατά τη λήξη της εμπορικής μίσθωσης για την αποκατάσταση των ζημιών ή επαναφορά του μισθίου στην προτέρα κατάσταση δεν υπόκειται σε φορολογία».

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε ότι το ΝΣΚ με την αριθ.100/2007 γνωμοδότηση του η οποία έγινε μερικώς αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, αποφάνθηκε, ότι το ποσό της αποζημίωσης, που καταβάλλει μετά από δικαστική απόφαση ή συμβιβαστικά στα πλαίσια δικαστικού συμβιβασμού (άρθ.208-214, 293 Κ.Πολ.Δικ) η μισθώτρια επιχείρηση στον εκμισθωτή κατά τη λήξη της εμπορικής μίσθωσης για την αποκατάσταση της ζημίας (θετικής) που προξένησε στο ακίνητο από υπαιτιότητα της και δεν οφείλεται στη συμφωνηθείσα χρήση αυτού, δεν είναι φορολογητέο, καθώς η υπόψη αποζημίωση δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά στοιχεία του εισοδήματος και συνεπώς δεν είναι φορολογητέα.

Επιπλέον, το ΝΣΚ γνωμοδότησε ότι και το ποσό της αποζημίωσης, που επιδικάζεται υπέρ του εκμισθωτή κατά τη λήξη της εμπορικής μίσθωσης για την αποκατάσταση, δυνάμει όρου της συμβάσεως, του μισθίου στην προτέρα του κατάσταση, εφόσον είχαν γίνει προσθήκες, τροποποιήσεις ή μεταρρυθμίσεις ή άλλες επεμβάσεις επί του μισθίου από το μισθωτή, δεν υπόκειται σε φορολογία,

γιατί η αποζημίωση αυτή αντικρίζει τις δαπάνες που απαιτούνται για την επαναφορά του μισθίου στην προτέρα κατάσταση (Διοικ. Εφ.Αθηνών 3743/2002).

Τα ανωτέρω είναι τα θέματα της γνωμοδότησης που έγιναν αποδεκτά από τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Ο ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ

ΙΩΑΝΝΗΣ ΓΙΑΝΝΑΚΟΠΟΥΛΟΣ

Σ.Α.Τ.Ε.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Β' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Οικονομικές Επιθεωρήσεις
3. Κεντρική Υπηρεσία ΥΠ.Ε.Ε. και τις Περιφερειακές Διευθύνσεις της

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γ.Γ.Π.Σ. – Δ/νση Εφαρμογών Η/Υ (Δ30)
2. Αποδέκτες πινάκων Α', ΣΤ' (εκτός των αριθμ.1 και 2 αυτού), Ζ' (εκτός των αριθμών 3, 4 και 7), Η', Θ', Ι', ΙΑ', ΙΒ', ΙΓ', ΙΔ', ΙΕ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', ΙΘ', Κ', ΚΑ', ΚΒ' και ΚΓ'
3. Υπουργείο Ανάπτυξης, Διεύθυνση Ανωνύμων Εταιριών και Πίστewας, Πλ. Κάνιγγος - 101 80 ΑΘΗΝΑ
4. Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) & Συμβούλιο Λογιστικής Τυποποίησης (ΣΛΟΤ), Ερμού και Κορνάρου 1 – 105 63 ΑΘΗΝΑ

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κ. Υφυπουργού
3. Γραφείο κ. Γεν. Γραμματέα
4. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
5. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων
6. Γραφείο Επικοινωνίας και Πληροφόρησης Πολιτών
7. Γεν. Δ/νση Οικονομικής Επιθεώρησης - Θεμιστοκλέους 5 – 101 84 ΑΘΗΝΑ
8. Δ/νση Φορολογίας Εισοδήματος (Δ12) - Τμήματα Α' (10), Β' (20), Γ' (3)
9. Γραφείο κ. Διευθυντού Δ12



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
ΕΙΔΙΚΟ ΓΡΑΦΕΙΟ ΝΟΜΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΟΥ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Σ.Α.Τ.Ε.

Αριθμός Γνωμοδοτήσεως: 400/2007
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
(Τμήμα Β')

Συνεδρίαση της 27-2-2007

Σύνθεση:

Πρόεδρος: Χρήστος Τσεκούρας, Αντιπρόεδρος ΝΣΚ

Μέλη: Αλ. Τζεφεράκος, Αντιπρόεδρος ΝΣΚ, Νικ. Κατσιμπας, Σπυρ. Δελλαπόρτας,
Π. Τριανταφυλλίδης, Ηλ. Ψώνης, Χρυσ. Αυγερινού, *Νομικοί Σύμβουλοι.*

Εισηγητής: Αθανάσιος Τσιοκάνης, Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.

Αριθμός Ερωτήματος: Αρ. Πρωτ. 1105189/1948/Α0012/8.3.2006 και 109250/
2133/Α0012/19.10.2006 Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών,
Γενική Δ/νση Φορολογίας, Δση Φορολ. Εισοδήματος (Δ 12).

Περίληψη Ερωτήματος: Ερωτάται αν: η αποζημίωση α) που καταβάλλεται από τον εκμισθωτή στον μισθωτή σε περίπτωση καταγγελίας της εμπορικής μίσθωσης πριν από τη λήξη της διάρκειας της λόγω ιδιοχρησιμοποίησης ή ανοικοδόμησης του μισθίου και β) Η αποζημίωση που καταβάλλεται με δικαστική απόφαση από τον μισθωτή στον εκμισθωτή κατά τη λήξη της εμπορικής μίσθωσης για την αποκατάσταση των ζημιών που προξενήθηκαν στο ακίνητο από υπαιτιότητα του μισθωτή ή για την αποκατάσταση του μισθίου στην προτέρα του κατάσταση στην περίπτωση προσθηκών, τροποποιήσεων ή

μεταρρυθμίσεων ή άλλων επεμβάσεων επί του μισθίου που έγιναν από το μισθωτή δυνάμει όρου της συμβάσεως, υπάγονται σε κάποια από τις κατηγορίες εισοδήματος της περ. 2 του άρθρου 4 του ν.2238/94 και ποια η φορολογική μεταχείριση αυτών.

Σ.Α.Τ.Ε.

Επί του ως άνω ερωτήματος το Β' Τμήμα του Ν.Σ.Κ. γνωμοδότησε ως εξής:

Η φορολογική αντιμετώπιση των πάσης φύσεως αποζημιώσεων που επιδικάζονται από τα δικαστήρια για μια ορισμένη αιτία εξαρτάται από τη φύση της συγκεκριμένης αποζημίωσης αν δηλαδή αυτή αποτελεί αντικατάλλαγμα απολεσθέντος εισοδήματος ή κεφαλαίου.

Ενόψει τούτου στο τεθέν ερώτημα αρμόζει η εξής απάντηση:

Α) Το ποσό της αποζημίωσης, που καταβάλλεται από τον εκμισθωτή στον μισθωτή σε περίπτωση αναγκαστικής έξωσής του από το μίσθιο λόγω ιδιόχρησης ή ανοικοδόμησης του μισθίου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 13 του ν. 813/1978, δεν αποτελεί εισόδημα της παρ. 1 του άρθρ. 28 του ν.2238/1994, αλλά αποζημίωση που η καταβολή της απορρέει κατευθείαν από το νόμο και παρέχεται έναντι των ζημιών που υφίσταται ο μισθωτής από την αναγκαστική έξωσή του. Συνεπώς, αν το ποσό αυτό δεν αποτελεί εκχώρηση μισθωτικού δικαιώματος, το οποίο θεωρείται εισόδημα και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 13 του ν.2238/1994, δεν είναι φορολογητέο.(ΣτΕ 1319/2002).

Είναι δε φορολογητέο αυτοτελώς σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 13 ν.2238/1994 το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει ο εκμισθωτής στον μισθωτή, όταν αυτός αποχωρεί από το μίσθιο πριν τη λήξη της εμπορικής μίσθωσης οικειοθελώς, οπότε η παραίτηση αυτή του μισθωτού από τα μισθωτικά του δικαιώματα εξομοιώνεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του ως άνω άρθρου με εκχώρηση (βλ. Γνωμ. ΝΣΚ 905/1989)

Σ.Α.Τ.Ε.

Β. 1) Εξάλλου από την ερμηνεία του άρθρου 599 Α.Κ. σύμφωνα με το οποίο ο μισθωτής υποχρεούται κατά τη λήξη της μισθώσεως να αποδώσει στον εκμισθωτή το μίσθιο στην κατάσταση που το παρέλαβε, σαφώς, συνάγεται ότι ο μισθωτής οφείλει να επανορθώσει με δικές του δαπάνες κάθε βλάβη ή φθορά του μισθίου η οποία δεν οφείλεται στην συμφωνηθείσα χρήση του μισθίου και τούτο διότι σύμφωνα με το άρθρο 592 ΑΚ δεν ευθύνεται για τις φθορές ή τις μεταβολές που προξενήθηκαν από αυτόν κατά τη συμφωνηθείσα χρήση αυτού.

Εκ των ανωτέρω έπεται ότι το ποσό της αποζημίωσης που επιδικάζεται με δικαστική απόφαση στον εκμισθωτή προς αποκατάσταση της ζημίας (θετικής) που υπέστη το μίσθιο από τον μισθωτή και η οποία δεν οφείλεται στη συμφωνηθείσα χρήση, όπως π.χ. όταν αυτός έχει καταστρέψει το ξύλινο πάτωμα του μισθίου ή έχει θραύσει τους υαλοπίνακες αυτού, δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά στοιχεία του εισοδήματος και συνεπώς δεν είναι φορολογητέο.

Τα παραπάνω ισχύουν, ομοίως, και στην περίπτωση που το ποσό της καταβαλλόμενης αποζημίωσης δεν καθορίστηκε με δικαστική απόφαση κατ' αντιδικία αλλά συμβιβαστικά στα πλαίσια δικαστικού συμβιβασμού (άρθρα 208-214, 293 Κ.Πολ.Δικ) υπό την αυτονόητη προϋπόθεση ότι προκύπτει, σαφώς, ότι η αποζημίωση αφορά αποκατάσταση ζημιών που έχουν ως αποτέλεσμα την μείωση της περιουσιακής αξίας του ακινήτου (κεφαλαίου) και δεν οφείλονται στη συμφωνηθείσα χρήση αυτού.

2) Περαιτέρω όταν στο μισθωτήριο συμβόλαιο ορίζεται ότι ο μισθωτής έχει το δικαίωμα να ενεργήσει με δαπάνες του διάφορες προσθήκες, τροποποιήσεις ή μεταρρυθμίσεις, ή άλλες επεμβάσεις επί του μισθίου και ότι μετά τη λήξη της εμπορικής μίσθωσης υποχρεούται να επαναφέρει το μίσθιο στην προτέρα κατάσταση πλην αν ο εκμισθωτής επιθυμεί κατόπιν εγγράφου δηλώσεως του τη διατήρηση του μισθίου σε όποια κατάσταση αυτό βρίσκεται, η «αποζημίωση» που επιδικάζεται στον εκμισθωτή αντικρίζει τις δαπάνες που απαιτούνται για την επανυφορά του μισθίου στην προτέρα του κατάσταση και συνεπώς δεν είναι φορολογητέα (Διοικ. Εφετείου Αθηνών 3743/2002).

Κατόπιν των ανωτέρω στο τεθέν ερώτημα αρμόζει η ανωτέρω αναλυτικώς
διδόμενη απάντηση.

Σ.Α.Τ.Ε.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα 12/3/08



Ο Εισηγητής

Αθανάσιος Δ. Τσιοκάνης

Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.