



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

E-mail : ded.ath@aaade.gr

Καλλιθέα, 01/02/2023

Αριθμός απόφασης: 324

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04.11.2022), εφεξής Κ.Φ.Δ.,

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)»,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 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 05-10-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου Αττικής, επί της οδού αρ. ΤΚ, κατά της με αριθ. ειδοπ. /06-09-2022 (Α.Χ.Κ...../17) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020 (εισοδήματα 01/01/2020 - 31/12/2020), της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 05-10-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. ειδοπ. /06-09-2022 (Α.Χ.Κ...../17) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020 (εισοδήματα 01/01/2020 – 31/12/2020), της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα ποσό φόρου εισοδήματος 80.540,93 ευρώ, πλέον ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 2.139,99 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 82.680,92 ευρώ, από το γεγονός δε αυτό, τεκμαίρεται ότι με την πράξη αυτή απορρίφθηκε («σιωπηρά») η διατυπωθείσα από τον ίδιο, με την υποβολή της με αριθ. καταχ. /06-09-2022, 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020 επιφύλαξη, την οποία αποτύπωσε και στο με αριθμ. πρωτ. /20220907/1139 ηλεκτρονικό μήνυμά του.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά:

- α) να επανεξεταστεί η νομιμότητα και η ορθότητα της προσβαλλόμενης πράξης,
- β) να επανεξεταστεί η νομιμότητα και η ορθότητα της σιωπηρής απόρριψης της από 07/09/2022 δήλωσης επιφύλαξης αναφορικά με τη με αριθ. καταχ. /06-09-2022, 1^{ης} τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020,
- γ) να επανεξεταστεί η νομιμότητα και η ορθότητα κάθε άλλης συναφούς, προγενέστερης ή μεταγενέστερης πράξης ή παράλειψης της Διοίκησης,
- δ) να διαταχθεί η ακύρωση άλλως η τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης,
- ε) να επιστραφεί εντόκως κάθε ποσό το οποίο κατέβαλε στο Ελληνικό Δημόσιο δυνάμει της προσβαλλόμενης πράξης και
- στ) να κληθεί να παραστεί ενώπιον της Υπηρεσίας μας, κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, προς ανάπτυξη των ισχυρισμών που διαλαμβάνονται σε αυτή, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Μη υπαγωγή της καταβαλλόμενης στους ελεγκτές εναερίας κυκλοφορίας αποζημιώσεως, που για τον ίδιο είναι ποσό ύψους 201.026,36 ευρώ, έναντι οριστικής απώλειας ειδικότητας για λόγους υγείας, θανάτου κατά την άσκηση των υπηρεσιακών καθηκόντων ή αντικειμενικής αδυναμίας ασκήσεως καθηκόντων, που καταβάλλεται δυνάμει των διατάξεων του άρθρου

35§7 του ν. 2912/2001 και του Π.Δ. 8/2004, στην έννοια του φορολογητέου εισοδήματος, διότι δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του.

- Μη υπαγωγή της ανωτέρω αποζημίωσης στην έννοια του φορολογητέου εισοδήματος, διότι καταβάλλεται από ευρωπαϊκά κονδύλια και δεν βαρύνει εξ ιδίων τον εργοδότη.

- Μη υπαγωγή της εν λόγω αποζημίωσης σε φόρο εισοδήματος, διότι ο ν. 2682/1999 δεν αναφέρει ρητώς την υπαγωγή της σε φόρο εισοδήματος.

- Υπαγωγή της ως άνω αποζημίωσης σε φόρο εισοδήματος, μόνο με βάση την αυτοτελή κλίμακα των διατάξεων του άρθρου 15§3 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.).

- Προς επίρρωση των ισχυρισμών του, επικαλείται διάφορες δικαστικές αποφάσεις Διοικητικών Δικαστηρίων, οι οποίες έχουν ήδη διαμορφώσει παγία νομολογία επί του εν λόγω ζητήματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3.α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 «Δήλωση με επιφύλαξη» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό «της φορολογητέας ύλης για την οποία» διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης

άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα.

2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές.

[...] Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα.

3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε):

«1. Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. [...]. 2. [...]. 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, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 8 ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του φόρου εισοδήματος είναι η 31^η Δεκεμβρίου εκάστου φορολογικού έτους.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35 παρ. 7 ν. 2912/2001:

«Με προεδρικό διάταγμα, που εκδίδεται με πρόταση των Υπουργών Μεταφορών και Επικοινωνιών και Οικονομικών, μέσα σε έξι (6) μήνες από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού, καθορίζονται οι όροι, οι προϋποθέσεις και το ύψος του ποσού για την **ασφάλιση** του πτυχίου ελεγκτή εναέριας κυκλοφορίας, έναντι οριστικής απώλειας ειδικότητας για λόγους υγείας, θανάτου κατά την άσκηση των υπηρεσιακών καθηκόντων ή αντικειμενικής αδυναμίας άσκησης καθηκόντων, **όπου τούτο προβλέπεται για λόγους ασφάλειας των πτήσεων**, με αποτέλεσμα ο κάτοχος αυτής ελεγκτής εναέριας κυκλοφορίας να περιέρχεται σε **αδυναμία άσκησης καθηκόντων**. [...]. Το ποσό της ασφάλισης καταβάλλεται στον ίδιο τον ασφαλιζόμενο αν, λόγω του ατυχήματος, καταστεί ανίκανος για την περαιτέρω άσκηση των καθηκόντων του, ή στην οικογένειά του, αν επήλθε θάνατος του ασφαλισμένου. Το ποσό των παραπάνω ασφαλίσεων καλύπτεται, για μεν την πρώτη περίπτωση από το ποσοστό του ειδικού Λογαριασμού που προβλέπεται στο άρθρο 34 παράγραφος 1 του Ν. 2682/1999 και για τη δεύτερη [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ. 1 ν. 2682/1999 :

«Για τον εκσυγχρονισμό, την ανάπτυξη και λειτουργία του συστήματος εναέριας κυκλοφορίας και τη μείωση των καθυστερήσεων λόγω της εναέριας κυκλοφορίας στην Ελλάδα συνιστάται στην Τράπεζα της Ελλάδος ειδικός λογαριασμός για τις ανάγκες της Υπηρεσίας Πολιτικής Αεροπορίας (Υ.Π.Α.), σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία. Στον ειδικό αυτό λογαριασμό πιστώνεται μηνιαία το αποδιδόμενο από τον Ευρωπαϊκό Οργανισμό για την Ασφάλεια των Πτήσεων (EUROCONTROL) ποσό. Από τα ποσά που πιστώνονται στον ειδικό λογαριασμό της Υ.Π.Α., οκτώ (8) ευρώ ανά μονάδα εξυπηρέτησης διαδρομής χρησιμοποιούνται ως εξής: α. ένα (1) ευρώ ανά μονάδα εξυπηρέτησης διαδρομής χρησιμοποιείται αποκλειστικά για την κάλυψη

της δαπάνης που απαιτείται για την **κάλυψη του πτυχίου** ελεγκτών εναέριας κυκλοφορίας **έναντι οριστικής απώλειας ειδικότητας για λόγους υγείας**, θανάτου κατά την άσκηση των υπηρεσιακών καθηκόντων **ή αντικειμενικής αδυναμίας άσκησης καθηκόντων** και β. τα υπόλοιπα επτά (7) ευρώ ανά μονάδα εξυπηρέτησης διαδρομής χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς των παρ. 2 και 3.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2-4 και 9 π.δ. 8/2004 :

«**Άρθρο 2:** Προϋποθέσεις καταβολής αποζημίωσης. Αποζημίωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, καταβάλλεται για: 1. Οριστική απώλεια ειδικότητας, όταν η απώλεια οφείλεται: α. Σε λόγους **υγείας** που καθιστούν **αδύνατη** την άσκηση καθηκόντων που απορρέουν από την ειδικότητα, ή β. Σε λόγους **αντικειμενικής αδυναμίας** που καθιστούν τον υπάλληλο **ακατάλληλο** για την άσκηση των καθηκόντων που απορρέουν από την ειδικότητά του. 2. Επελθόντα θάνατο, όταν αποδεικνύεται ότι ο θάνατος έχει σχέση με την υπηρεσία του υπαλλήλου σε συνδυασμό με τις εξαιρετικά δυσμενείς και ανθυγιεινές συνθήκες άσκησης καθηκόντων ελεγκτή εναέριας κυκλοφορίας...

Άρθρο 3: Απώλεια ειδικότητας για λόγους υγείας. 1. Η απώλεια ειδικότητας για λόγους υγείας διαπιστώνεται ύστερα από σχετική γνωμοδότηση της Ανωτάτης Υγειονομικής Επιτροπής Αεροπορίας (ΑΥΕΑ) του Κέντρου Αεροπορικής Ιατρικής (Κ.Α.Ι.) της Πολεμικής Αεροπορίας. 2. [...].»

Άρθρο 4: Απώλεια ειδικότητας λόγω αντικειμενικής αδυναμίας. Ως αντικειμενική αδυναμία άσκησης καθηκόντων νοείται **ιδίως, η λόγω της ηλικίας αδυναμία συγκέντρωσης ή η μείωση των απαραίτητων για την άσκηση καθηκόντων ειδικότητας αντανακλαστικών** του υπαλλήλου...

Άρθρο 5: [...].»

Άρθρο 9: Δικαιούχοι.

1. Σε περίπτωση αφαίρεσης της ειδικότητας για λόγους υγείας ή για λόγους αντικειμενικής αδυναμίας άσκησης καθηκόντων ειδικότητας, δικαιούχος της προβλεπόμενης αποζημίωσης είναι ο υπάλληλος, η ειδικότητα του οποίου αφαιρέθηκε.

2. Σε περίπτωση αφαίρεσης της ειδικότητας, για λόγους υγείας ή για λόγους αντικειμενικής αδυναμίας άσκησης καθηκόντων ειδικότητας, η ειδικότητα δεν επαναχορηγείται.

3. Σε περίπτωση θανάτου [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 3 ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε):

«Με την επιφύλαξη της περίπτωσης στ´ της παραγράφου 1 του άρθρου 14, φορολογείται αυτοτελώς με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης κάθε εφάπαξ αποζημίωση που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο **διακοπής της σχέσεως εργασίας ή άλλης σύμβασης**, η οποία **συνδέει** το φορέα με τον δικαιούχο της αποζημίωσης. Ο φόρος υπολογίζεται, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα: [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 14 παρ. 1 περ. στ´ ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε):

«Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται: α) [...], στ) η εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή από ταμεία πρόνοιας και ασφαλιστικούς οργανισμούς του Δημοσίου, καθώς και επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο στους ασφαλισμένους και τα εξαρτώμενα μέλη του ασφαλισμένου, ζ) [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 παρ. 1 ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε): «*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.*»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 60 παρ. 4 εδ. α' ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε): «*...στις πρόσθετες αμοιβές που δεν συμπεριλαμβάνονται στις τακτικές αποδοχές διενεργείται παρακράτηση με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο καταβαλλόμενο ποσό ανεξάρτητα από το έτος, στο οποίο ανάγονται για να φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά.*»

Επειδή, με αμφότερους τους λόγους της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων προβάλλει ότι σύμφωνα με την νομολογία των Διοικητικών Δικαστηρίων, η οριστική απώλεια της ειδικότητας του ελεγκτή εναέριας κυκλοφορίας, λόγω της οποίας καταβάλλεται η αποζημίωση του άρθρου 35 παρ. 7 ν. 2912/2001 και του π.δ. 8/2004, δεν επιφέρει μεν διακοπή της ιδιότητας του υπαλλήλου της Υ.Π.Α., καθότι εκείνος συνεχίζει και μετά την καταβολή της να κατέχει την ιδιότητα του δημοσίου υπαλλήλου, επιφέρει όμως διακοπή της συγκεκριμένης μορφής εργασιακής σχέσης, δοθέντος ότι συνεπάγεται την απομάκρυνση του υπαλλήλου από την επιχειρησιακή θέση που κατέχει και την παροχή υπηρεσιών από αυτόν σε διαφορετική θέση και με διαφορετικά καθήκοντα, με αποτέλεσμα να τελεί υπό καθεστώς «νέας μορφής» σχέσης εργασίας, ποιοτικά διαφοροποιημένης, και κατ' επέκταση η οριστική απώλεια ειδικότητας ελεγκτή εναέριας κυκλοφορίας επιφέρει ουσιώδη βλαπτική μεταβολή της μισθολογικής και υπηρεσιακής κατάστασης του υπαλλήλου, για την οποία και χορηγείται η εν λόγω αποζημίωση, ως εκ τούτου κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των άρθρων 7, 12, 15 και 60 ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) σε συνδυασμό με το άρθρο 35 παρ. 3 και 7 ν. 2912/2001, τα άρθρα 2 και 9 π.δ. 8/2004 και το άρθρο πρώτο της υπ' αριθμ. ΥΠΑ/Δ4/Α/...../8082/31.12.2004 απόφασης του Διοικητή της ΥΠΑ το ως υπό κρίση ποσό των 201.026,36 ευρώ που του καταβλήθηκε ως αποζημίωση λόγω απώλειας ειδικοτήτων ελεγκτή εναέριας κυκλοφορίας χαρακτηρίστηκε ως εισόδημα κατά τις γενικές διατάξεις του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) και εφαρμόστηκε επ' αυτού ο συντελεστής παρακράτησης 20% κατ' άρθρο 60 παρ. 4 ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ενώ το ποσό αυτό αποτελεί εφάπαξ αποζημίωση λόγω διακοπής της εργασίας και ως εκ τούτου αφενός υπόκειται στην αυτοτελή φορολόγηση του άρθρου 15 παρ. 3 ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), αφετέρου εξαιρείται από την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί από τη συνδυαστική ερμηνεία των προπαρατεθεισών διατάξεων των άρθρων 35 παρ. 7 ν. 2912/2001 και 2-4 και 9 π.δ. 8/2004 συνάγεται ότι στην υπό κρίση περίπτωση **αφενός δε διακόπτεται** η σχέση εργασίας που συνδέει τον υπάλληλο ελεγκτή εναέριας κυκλοφορίας με το Δημόσιο / την Υπηρεσία Πολιτικής Αεροπορίας (ΥΠΑ) και η προβλεπόμενη αποζημίωση δεν καταβάλλεται εξαιτίας τυχόν τέτοιας διακοπής, ώστε να πληρούνται οι προϋποθέσεις της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 15 παρ. 3 εδ. α' ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), αλλά αντιθέτως ο δικαιούχος **εξακολουθεί να συνδέεται** με σχέση εργασίας με το Δημόσιο / την ΥΠΑ και να εισπράττει σχετικές αποδοχές (μισθούς) -έστω και χαμηλότερου ύψους σε σχέση με το παρελθόν-, κάτι που στην υπό κρίση περίπτωση επιβεβαιώνεται και από το γεγονός ότι ο προσφεύγων εξακολουθούσε να λαμβάνει και κατά το 2021 (χρόνος

καταβολής σ' αυτόν του ως άνω υπό κρίση ποσού), που καταβλήθηκε α) χωρίς συμμετοχή του δικαιούχου (προσφεύγοντος) στο σχηματισμό της, π.χ. από προγενέστερες κρατήσεις επί των μηνιαίων αποδοχών-μισθών του (όπως συνάγεται σαφώς από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 34 παρ. 1 ν. 2682/1999, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2020, και β) **κατόπιν αίτησής** του σε εφαρμογή των προπαρατεθεισών διατάξεων του π.δ. 8/2004, καταβάλλεται και **ως αντικρύζουσα τη μη επαύξηση του εισοδήματός του** («απώλεια» μέρους του εισοδήματος για το μέλλον) λόγω της αφαίρεσης της ειδικότητας ελεγκτή εναέριας κυκλοφορίας για το μέλλον (αποθετική ζημία, «**διαφυγόν κέρδος**») και εκ του λόγου αυτού δε χάνει και το χαρακτήρα της ως εισοδήματος φορολογητέου με τις γενικές διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 1 ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), δεδομένου άλλωστε ότι και στην προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 12 παρ. 1 ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται σαφώς ότι στο ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία περιλαμβάνονται «*τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης*». Ως εκ τούτου, το ως άνω υπό κρίση ποσό φορολογείται κανονικά με τις γενικές διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 1 ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) και ο σχετικός ισχυρισμός της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, εξάλλου, στις διατάξεις του άρθρου 14 ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) καθορίζονται συγκεκριμένες περιπτώσεις ποσών που είτε δε θεωρούνται καν από το νομοθέτη ως υπαγόμενα στην έννοια του εισοδήματος είτε θεωρούνται μεν ως υπαγόμενα, πλην όμως απαλλάσσονται ρητά από το φόρο εισοδήματος, μεταξύ δε των περιπτώσεων αυτών δεν περιλαμβάνεται και η ως άνω υπό κρίση αποζημίωση.

Ως προς το αίτημα του προσφεύγοντος να κληθεί να παραστεί ενώπιον της Υπηρεσίας μας, προκειμένου να αναπτύξει τους ισχυρισμούς του, που διαλαμβάνονται στην υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 του Κ.Φ.Δ.: «*...η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση [...], λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. [...]. Αν η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση. [...].»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.:

«1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά [...] τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των

οριζόμενων στο παρόν άρθρο. 2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται [...] να καλεί τον υπόχρεο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως, εντός πέντε (5) εργασιμίων ημερών το αργότερο, τις απόψεις του ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. [...]. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης. 4. ...η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης [...] και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο. 5. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η προβλεπόμενη στις παραγράφους 2 και 3 [...] ακρόαση διεξάγεται προφορικώς [...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. Δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/2014 εγκυκλίου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των στοιχείων του φακέλου και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση, εκδίδει απόφαση [...]. 2. [...]. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. [...].»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ο προσφεύγων ζητά να κληθεί να παρασταθεί ενώπιον της Υπηρεσίας μας, προκειμένου να αναπτύξει τους ισχυρισμούς του, που διαλαμβάνονται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή. Όπως όμως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 του Κ.Φ.Δ. και του άρθρου 3 παρ. 1-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε, η Υπηρεσία μας δύναται να καλέσει το υπόχρεο πρόσωπο (εν προκειμένω, τον προσφεύγοντα) σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς, αλλά μόνο αν κρίνει κάτι τέτοιο απαραίτητο. Στην προκειμένη περίπτωση, ούτε κρίνεται απαραίτητο να κληθεί ο προσφεύγων προκειμένου να αναπτύξει τους ισχυρισμούς του, που

διαλαμβάνονται στην υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή. Για τους λόγους αυτούς, το αίτημα του προσφεύγοντος να κληθεί να παρασταθεί ενώπιον της Υπηρεσίας μας, για να αναπτύξει τους ισχυρισμούς του, που διαλαμβάνονται στην υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμο.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 05-10-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση** της με αριθ. ειδοπ. /06-09-2022 (Α.Χ.Κ...../17) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020 (εισοδήματα 01/01/2020 - 31/12/2020), της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

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

Φορολογικό Έτος 2020

Τελικό χρεωστικό: 82.680,92 ευρώ

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθ. ειδοπ. /06-09-2022 (Α.Χ.Κ...../17) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020 (εισοδήματα 01/01/2020 - 31/12/2020), της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

ΣΤΡΑΚΟΠΟΥΛΟΥ ΑΝΤΩΝΙΑ

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.