



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 09.02.2023
Αριθμός απόφασης: 414

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014).

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 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 **31.10.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της , με ΑΦΜ , κατοίκου , κατά α) της με αριθμό ειδοποίησης /28.09.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με βάση τη με αριθμό καταχώρισης /28.09.2022 τροποποιητική δήλωση, με επιφύλαξη, φορολογικού έτους 2020 και β) των από 13-10-2022 απαντήσεων του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ Α' Αθηνών, με τις οποίες απορρίπτονται τα από 28-9-2022 και με κωδικούς , , , , και αιτήματά της σχετικά με την από 28.09.2022 δήλωση ρητής επιφύλαξης αναφορικά με την υπ' αριθ. καταχ. /28.09.2022 τροποποιητική δήλωση

φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων αιτείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **31.10.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την από 28.09.2022 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/εκκαθαριστικό σημείωμα, φορολογικού έτους 2020, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 54.100,38 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 2.026,33 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 56.126,71 ευρώ.

Την 28.09.2022 η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά τη με αριθμό καταχώρισης τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 και τα με κωδικούς , , , , , και ηλεκτρονικά αιτήματα στα οποία διατύπωσε τη σχετική με τη δήλωση επιφύλαξη της. Στην ως άνω τροποποιητική δήλωση είχε αυτομάτως αποτυπωθεί στον κωδικό 302 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, [...]», του Πίνακα 4Α «ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ [...]» του εντύπου Ε1, ποσό 254.542,98 ευρώ, στον κωδικό 316 «Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις, [...]» ποσό 49.798,52 ευρώ και στον κωδικό 334 «Ποσό που παρακρατήθηκε για ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43^Α Κ.Φ.Ε.» ποσό 18.578,97 ευρώ. Το ποσό των 254.542,98 ευρώ του κωδικού 302 αποτελεί το άθροισμα των ετήσιων αποδοχών της για το φορολογικό έτος 2020, ύψους 49.921,07 ευρώ, και του ποσού που έλαβε εντός του 2021 ως εφάπαξ αποζημίωση, ύψους 204.621,91 ευρώ, λόγω οριστικής ανάκλησης του πτυχίου «Ελεγκτού Εναέριας Κυκλοφορίας» και οριστικής διακοπής άσκησης των καθηκόντων της για λόγους αντικειμενικής αδυναμίας της, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2912/2001 Π.Δ. 8/2004. Η ρητώς διατυπωθείσα στα οικεία ηλεκτρονικά αιτήματα επιφύλαξη της προσφεύγουσας αφορούσε την υπαγωγή της ανωτέρω αποζημίωσης των 204.621,91 ευρώ σε φόρο εισοδήματος του άρθρου 15§1 του Κ.Φ.Ε. και ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43^Α του Κ.Φ.Ε. Με τις από 13.10.2022 ηλεκτρονικές απαντήσεις του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ Α΄ Αθηνών, απορρίφθηκε η εν λόγω επιφύλαξη και με την εκκαθάριση της από 28.09.2022 τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, καθώς και την έντοκη επιστροφή κάθε ποσού που κατέβαλε δυνάμει αυτής στο ελληνικό δημόσιο, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Μη υπαγωγή της αποζημίωσης ελεγκτών εναέριας κυκλοφορίας έναντι οριστικής απώλειας ειδικότητας για λόγους υγείας, θανάτου κατά την άσκηση των υπηρεσιακών

καθηκόντων ή αντικειμενικής αδυναμίας άσκησης των καθηκόντων που απορρέουν από την ειδικότητά τους, που καταβάλλεται δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 35 παρ. 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 παρ. 3 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.). Προς επίρρωση του εν λόγω ισχυρισμού της, η προσφεύγουσα παραθέτει δικαστικές αποφάσεις σύμφωνα με τις οποίες η εφάπαξ αποζημίωση, που καταβάλλεται με βάση το Π.Δ. 8/2004 στους υπαλλήλους της Υπηρεσίας Πολιτικής Αεροπορίας λόγω οριστικής απώλειας της ειδικότητας του ελεγκτή εναέριας κυκλοφορίας, υπόκειται σε φόρο, φορολογείται όμως αυτοτελώς κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 14 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 8 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1223/ 8-10-2015 «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 8 του νέου Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013)» διευκρινίζεται ότι:

«Αναφορικά με το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, χρόνος κτήσης σε κάθε περίπτωση θεωρείται ο χρόνος, δηλαδή το φορολογικό έτος, που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξης. Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2015 και μετά, η είσπραξη δημιουργεί την υποχρέωση υποβολής δήλωσης των αποδοχών αυτών προκειμένου να φορολογηθούν κατά το χρόνο αυτό. Σε περίπτωση που αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο, θα υπαχθούν σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται, μέσω της υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων για τα έτη αυτά, χωρίς την επιβολή κυρώσεων.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 35 «Ρύθμιση θεμάτων προσωπικού» του ν.2912/2001, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις παρ. 2 του άρθρου 22 του ν.3185/2003 (ΦΕΚ Α' 229), ορίζεται ότι:

«7. 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 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. Με όμοιο διάταγμα καθορίζονται οι όροι, οι προϋποθέσεις και το ασφαλιστέο ποσό των χειριστών αεροσκαφών και ελικοπτέρων και των επιθεωρητών που έχουν πιστοποιητικό ασφάλειας πτήσεων, έναντι ατυχήματος που συμβαίνει κατά την εν πτήσει άσκηση των καθηκόντων τους, καθώς και του Προέδρου και των μελών της Επιτροπής Διερεύνησης Ατυχημάτων και Ασφάλειας Πτήσεων και των διερευνητών κατά την εν πτήσει άσκηση των καθηκόντων τους. 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 από τα ποσά που διατίθενται για τους σκοπούς της Υ.Π.Α., σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 40 του Ν.2065/1992 (ΦΕΚ 113 Α'), όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 16 του Ν.2892/2001 (ΦΕΚ 46 Α').».

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

«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, ορίζεται ότι:

«**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, ορίζεται ότι: «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, ορίζεται ότι: «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, 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 60 παρ. 4 εδ. α´ ν. 4172/2013, ορίζεται ότι: «...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 τους λόγους της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι σύμφωνα με την πάγια νομολογία των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων (ΔΕφΑΘ 2112/2021, 50/2021, 3114/2019, 378/2017, ΔΕφΠειρ 1848/2020 κλπ), κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 35 παρ. 7 ν. 2912/2001, του άρθρου 4 π.δ. 8/2004 και του άρθρου πρώτου της απόφασης του Διοικητή της ΥΠΑ (ΦΕΚ Β´ 345/17.3.2005) 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 ΥΠΑ, 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 περί ης ο λόγος αποζημίωση, ως εκ τούτου κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των άρθρων 7, 12, 15 και 60 ν. 4172/2013 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/51976/8082/31.12.2004 απόφασης του Διοικητή της ΥΠΑ το ως άνω υπό κρίση ποσό των 204.621,91 ευρώ που της

καταβλήθηκε ως αποζημίωση λόγω απώλειας ειδικοτήτων ελεγκτή εναέριας κυκλοφορίας χαρακτηρίστηκε ως εισόδημα κατά τις γενικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και εφαρμόστηκε επ' αυτού ο συντελεστής παρακράτησης 20% κατ' άρθρο 60 παρ. 4 ν. 4172/2013, 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, αφετέρου εξαιρείται από την επιβολή της ΕισφΑλληλ.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας 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 (όπως όλες αυτές οι διατάξεις ίσχυαν κατά την 31.12.2020 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2020)) συνάγεται ότι στην υπό κρίση περίπτωση **αφενός δε διακόπεται** 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 (όπως ίσχυε κατά την 31.12.2020 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2020)), 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 η προσφεύγουσα εξακολουθούσε να λαμβάνει και κατά το 2021 (χρόνος καταβολής σ' αυτήν του ως άνω υπό κρίση ποσού), αποδοχές λόγω παροχής μισθωτής εργασίας στην ΥΠΑ, **αφετέρου** η σχετική παροχή («αποζημίωση»), 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 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2020)), και β) **κατόπιν αίτησής** της 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, δεδομένου άλλωστε ότι και στην προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 12 παρ. 1 ν. 4172/2013 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 και ο ανωτέρω λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, εξάλλου, στις διατάξεις του άρθρου 14 ν. 4172/2013 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.

Επειδή, βάσει των ως άνω το καθαρό φορολογητέο ποσό της αποζημίωσης που έλαβε η προσφεύγουσα λόγω απώλειας ειδικότητας ελεγκτή εναέριας κυκλοφορίας, ύψους 204.621,91 ευρώ, έχει ορθώς συνυπολογισθεί και προσμετρηθεί στα εισοδήματα που ελήφθησαν υπόψη για την επιμέτρηση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43^Α του Ν.4172/2013 για το φορολογικό έτος 2020.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **31.10.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020

Τελικό χρεωστικό ποσό: 56.126,71 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με ημερομηνία έκδοσης 28.09.2022 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 (Α.Χ.Κ.) του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

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

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.