



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 07-04-2026

Αριθμός απόφασης: 1510

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

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

δ. Την 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμόν ΔΕΔ 1126366Ε2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **19/12/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή της, με ΑΦΜ κατοίκου , οδός αρ., Τ.Κ., κατά:

Α) της με αριθ. ειδοποίησης/25-11-2025 (αριθ. δήλωσης) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2024, του Διοικητή της ΑΑΔΕ και

Β) της απόρριψης της υποβληθείσας στις 22/07/2025 με κωδικό αιτήματος επιφύλαξης επί της με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2024, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.
6. Την Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της 19-12-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. ειδοποίησης/25-11-2025 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2024 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η οποία εκδόθηκε βάσει της υπ' αριθ. αρχικής δήλωσης που υπέβαλε η προσφεύγουσα, προέκυψε σε βάρος της ποσό φόρου προς πληρωμή ύψους **13.951,89€**.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά με επιφύλαξη, στις 22-07-2025, την με αριθμό καταχώρησης Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2024, στην οποία ήταν προσυμπληρωμένο στον κωδικό 302 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.λπ. (εκτός περ. 2,3)» του εντύπου Ε1, το ποσό των 106.549,99€, που έλαβε ως στέλεχος του Ταμείου Χρηματοπιστωτικής Σταθερότητας. Με το από 22/07/2025 και με Κωδικό Αιτήματος αίτημά του προς το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής ζητούσε την αποδοχή της ως άνω επιφύλαξης. Η επιφύλαξη αφορούσε στη φορολόγηση του επιμέρους ποσού των 42.075,01€ που της καταβλήθηκε από το ΤΧΣ στις 02/12/2024, ως αποζημίωση σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 15 ΚΦΕ και όχι ως εισόδημα από τακτικές αποδοχές σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 15 ΚΦΕ, ισχυριζόμενη ότι αποτελεί εφάπαξ αποζημίωση λόγω διακοπής της σχέσεως εργασίας.

Η ανωτέρω δήλωση εκκαθαρίστηκε στις 25-11-2025 και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Διοικητή της ΑΑΔΕ, χωρίς ωστόσο να γίνει δεκτή η επιφύλαξη της προσφεύγουσας.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά: α) να ακυρωθεί η απόρριψη της υποβληθείσας στις 22/07/2025 με κωδικό αιτήματος επιφύλαξής της και να γίνει αυτή δεκτή, β) να τροποποιηθεί η με αριθμό ειδοποίησης/25-11-2025 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2024, ώστε να υπαχθεί το επίμαχο ποσό ύψους 42.075,01€ στη φορολόγηση του άρθ. 15 παρ. 3 ΚΦΕ και γ) να της επιστραφεί νομιμοτόκως το ποσό των 18.339,66€ ως διαφορά μεταξύ του ποσού ΦΜΥ που συνολικώς επιβαρύνθηκε από την φορολόγηση του ποσού ύψους 42.075,01€ ως εισόδημα από μισθωτή εργασία και της φορολόγησής της ως αποζημίωση με βάση την κλίμακα για τη φορολόγηση των αποζημιώσεων της διάταξης της παρ. 3 άρθ.15 ΚΦΕ, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των άρθ. 12 και άρθ. 15 παρ. 3 ν.4172/2013 (ΚΦΕ).
- Σύμφωνα με την Πολιτική Αμοιβών, η επίμαχη αποζημίωση ουδόλως σχετιζόταν με

παροχή εργασίας ή με την απόδοση του εργαζομένου ή οποιοδήποτε άλλο μισθολογικό κριτήριο ή κίνητρο επιβράβευσης αποδοτικότητας, αλλά ήταν μία εφάπαξ οικονομική παροχή, η οποία αποσκοπούσε στην στήριξη των εργαζόμενων κατά τη μεταβατική περίοδο της κατάργησης του ΤΧΣ και της λύσης της σχέσεως εργασίας μετά την απορρόφησή του.

- Σύμφωνα με το ισχύον νομοθετικό πλαίσιο και την αρχή της στενής υπέρ του φορολογουμένου ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, η επίμαχη αποζημίωση δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της παρ.1 του άρθ. 15 του ΚΦΕ, καθόσον η καταβολή της δεν δόθηκε ως αντιπαροχή στα πλαίσια της σύμβασης εργασίας και ούτε ανταποκρίνεται σε οποιαδήποτε αξιολόγηση χάριν επιβράβευσης για παροχή εργασίας, εμπίπτει ευθέως στη διάταξη της παρ. 3 του άρθ. 15 ΚΦΕ ως εφάπαξ αποζημίωση λόγω διακοπής της σχέσης του εργαζομένου με τον φορέα της και θα έπρεπε να φορολογηθεί με την προβλεπόμενη στη διάταξη αυτή κλίμακα και όχι στην παρ.1 όπως εσφαλμένως υπήχθη από την αντίδικο φορολογική αρχή.

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 3 του άρθρου 15 «Φορολογικός συντελεστής» του Ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος, οριζόταν ότι:

«1. Το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις υποβάλλεται σε φόρο, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα (Μισθοί, Συντάξεις, Επιχειρηματική Δραστηριότητα) σε ευρώ	Φορολογικός συντελεστής (%)
0-10.000	9%
10.001-20.000	22%
20.001-30.000	28%
30.001-40.000	36%
40.001 -	44%

[...]

3. 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:

Κλιμάκιο αποζημίωσης (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής
≤ 60.000	0%
60.000,01 - 100.000	10%
100.000,01 - 150.000	20%
> 150.000	30%

»

Επειδή, με την Α.1179/2024 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων, της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και της βεβαίωσης εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα καθώς και υποβολή αυτών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου για το φορολογικό έτος 2024», διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα:

«Άρθρο 1

Υπόχρεοι υποβολής στοιχείων βεβαιώσεων

Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 59, 60, 61, 62 και 64 του ν. 4172/2013, πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης

ακίνητης περιουσίας, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε φυσικά και νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, στα οποία έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το σύνολο των αποδοχών από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και τον φόρο που παρακρατήθηκε.

Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις εισοδημάτων, για τα οποία δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 6.

Υποχρέωση υπάρχει και για τα ποσά, που ειδικότερα ορίζονται στο άρθρο 6, τα οποία δεν αποτελούν πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση.

Η υποχρέωση αυτή δεν υπάρχει στις περιπτώσεις εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα, που δεν περιλαμβάνονται στον Πίνακα κωδικοποίησης αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα.[...]

Άρθρο 5

Διαδικασία και τρόπος υποβολής των στοιχείων

1. Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται με βάση τα ανωτέρω στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα φορολογικού έτους 2024 και ο φόρος που παρακρατήθηκε επί αυτών, ανεξάρτητα από την τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων και από τον τρόπο ενημέρωσής τους (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα), υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλονται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (myAADE). Για τον σκοπό αυτό οι υπόχρεοι δύνανται, για τη δημιουργία των κατάλληλων αρχείων, να χρησιμοποιούν τις αντίστοιχες εφαρμογές που είναι διαθέσιμες μέσω του myAADE και του ηλεκτρονικού ιστοτόπου της Α.Α.Δ.Ε.

2. Οι δημόσιες υπηρεσίες [άρθρο 14 του ν. 4270/2014, (Α' 143)], τα Ν.Π.Δ.Δ. και γενικά όποιος παρακρατεί φόρο, υποβάλλουν υποχρεωτικά τα παραπάνω στοιχεία της παρ. 1, με την επιφύλαξη της παρ. 7. Για την υποβολή αρχείου συντάξεων αρμόδιος φορέας είναι αποκλειστικά και μόνο η Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση Κοινωνικής Ασφάλισης (εφεξής ΗΔΙΚΑ) για όσα Ταμεία εποπτεύει. Το αρχείο αμοιβών από εργόσημο υποβάλλεται αποκλειστικά και μόνο από τους αρμόδιους ασφαλιστικούς φορείς. **Ειδικά για τους φορείς του Δημοσίου, διορθώσεις ή τροποποιήσεις υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο από τον ίδιο εκκαθαριστή, που έχει υποβάλλει το σχετικό αρχικό αρχείο.»**

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα την 22-07-2025 υπέβαλε την με αριθ. καταχώρησης Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2024 στην οποία ήταν προσυμπληρωμένο στον κωδικό 302 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.λπ. (εκτός περ. 2,3)», του εντύπου Ε1 το ποσό των 106.549,99€ που έλαβε από το Ταμείο Χρηματοπιστωτικής Σταθερότητας, όπως αυτό αναρτήθηκε ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε..

Στις 22-07-2025 υπέβαλε στην αρμόδια φορολογική αρχή την επιφύλαξη επί της ως άνω δήλωσης για τη φορολόγηση του ποσού των 42.075,01€ που της καταβλήθηκε από το ΤΧΣ, ως αποζημίωση κατά το άρ.15 παρ.3 ΚΦΕ, η οποία δεν έγινε δεκτή και κατόπιν αυτού εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, με την οποία προσδιορίστηκε ποσό πληρωμής 13.951,89€.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την αποδοχή της επιφύλαξής της και την φορολόγηση του επιμέρους ποσού ύψους 42.075,01€ που έλαβε από

το Ταμείο Χρηματοπιστωτικής Σταθερότητας, ως αποζημίωση με βάση την προβλεπόμενη στη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 15 του ΚΦΕ κλίμακα για την ειδική φορολόγηση των αποζημιώσεων λόγω διακοπής της σχέσης εργασίας.

Επειδή, από την εικόνα των αποδοχών της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2024, όπως αυτή έχει αποτυπωθεί στη σχετική καρτέλα που τηρείται στα ηλεκτρονικά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., στην οποία εμφανίζονται οι αποδοχές της σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς, προκύπτει ότι ποσό ακαθάριστων αποδοχών ύψους 111.924,92€ και εξ αυτού φορολογητέο ποσό ύψους 101.842,83€, αναγράφεται ως τακτικές αποδοχές (κωδ. 1 βάσει της Α.1179/2024) υπαγόμενες στο άρθρο 15 παρ. 1 του ν.4172/2013, ποσό για το οποίο το Ταμείο παρακράτησε φόρο ύψους 25.184,61€. Ήτοι, από τη βεβαίωση αποδοχών δεν προκύπτει ποσό αποζημίωσης υπαγόμενης στο άρθρο 15 παρ. 3 του ν.4172/2013, επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί φορολόγησης με την κλίμακα του άρθρου 15 παρ. 3 του ΚΦΕ δεν γίνεται αποδεκτός, καθώς, αν επρόκειτο για αποζημίωση, το Ταμείο Χρηματοπιστωτικής Σταθερότητας θα είχε δηλώσει το εν λόγω ποσό ως «καταβληθείσα αποζημίωση απόλυσης» στην βεβαίωση αποδοχών της (κωδ. 37 βάσει της Α.1179/2024).

Επειδή, ο εκάστοτε εργοδότης έχει την ευθύνη της προσήκουσας και εμπρόθεσμης ανάρτησης της βεβαίωσης αποδοχών καθώς και την αποκλειστική ευθύνη για τυχόν διορθώσεις επί των βεβαιώσεων αποδοχών των φορολογουμένων, σύμφωνα με την Α. 1179/2024 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

Επειδή, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή τέλος, ο εργοδότης της προσφεύγουσας (ΤΧΣ) έχει υποβάλει το με αριθ. πρωτ./12-11-2024 ερώτημα στη Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα τη «Φορολογική μεταχείριση των εφάπαξ παροχών του Προγράμματος Διακράτησης Προσωπικού του Ταμείου Χρηματοπιστωτικής Σταθερότητας» και επί του οποίου δεν έχει αποσταλεί κάποια απάντηση.

Επειδή νομίμως, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2024.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 19/12/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθμό ειδοποίησης/25-11-2025 (αριθ. δήλωσης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2024, του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2024

Ποσό Πληρωμής: 13.951,89€

Το ως άνω ποσό βεβαιώθηκε με την με αριθ. δήλωσης και με αριθ. ειδοποίησης/25-11-2025 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2024, του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Δ/σης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος του Τμήματος
Επανεξέτασης Α1**

ΚΑΡΑΝΙΚΟΛΑΣ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ

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.