



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 11/06/2026

Αριθμός απόφασης: 2513

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312349

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 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) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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. Την από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου, κατά: α) της από και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους

2023 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, βάσει της από και με αριθμό αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (με επιφύλαξη) του οικείου φορολογικού έτους και β) της από απάντησης της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, με την οποία απορρίφθηκε το από και με κωδικό αίτημα της προσφεύγουσας σχετικά με την από Δήλωση Ρητής Επιφύλαξης της προσφεύγουσας αναφορικά με την υπ' αριθμ. καταχ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη από 23/09/2024 απορριπτική απάντηση της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, επί του από 05/07/2024 και με κωδικό αιτήματος της προσφεύγουσας σχετικά με την από 05/07/2024 Δήλωση Ρητής Επιφύλαξής της, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.

6. Τη συμπεριλαμβανόμενη με ημερομηνία έκδοσης 23/09/2024 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2023 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, βάσει της από 05/07/2024 και με αριθμό αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (με επιφύλαξη) του οικείου φορολογικού έτους, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.

7. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

8. Την από 12/02/2025 αίτηση της προσφεύγουσας περί αναστολής της προθεσμίας εξέτασης της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 72 του ΚΦΔ.

9. Την υπ' αριθμ. απόφαση περί αναστολής προθεσμίας εξέτασης ενδικοφανούς προσφυγής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

10. Τη με αριθμ. 2251/2025 Απόφαση του ΣτΕ (Τμήμα Β').

11. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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 τη με αριθμ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου (Α.Χ.Κ.) φορολογικού έτους 2023 της ΑΑΔΕ, η οποία εκδόθηκε στις 23/09/2024, βάσει της με αριθμό καταχώρισης αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (με επιφύλαξη) του οικείου φορολογικού έτους, προέκυψε για την προσφεύγουσα ποσό πληρωμής ύψους **32.196,26 ευρώ**.

Με την από 23/09/2024 απορριπτική απάντηση της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, απορρίφθηκε το από 05/07/2024 και με κωδικό αίτημα της προσφεύγουσας, σχετικά με την κατά το άρθρο 24 ΚΦΔ (ν. 5104/2024) ρητώς διατυπωθείσα επιφύλαξή της επί της από 05/07/2024 αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της (με επιφύλαξη) για το ως άνω φορολογικό έτος καθώς και το διατυπωθέν με αυτήν αίτημά του περί: α) επαναπροσδιορισμού, κατόπιν διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση την εν λόγω επιφύλαξη, του συνολικού οφειλόμενου, για το φορολογικό έτος 2023, ποσού φόρου εισοδήματος και β) επιστροφής του αχρεωστήτως

παρακρατηθέντος/καταβληθέντος ποσού του φόρου εισοδήματος, νομιμοτόκως, για το ανωτέρω φορολογικό έτος.

Ειδικότερα, με τη συνημμένη στην ως άνω υποβληθείσα φορολογική δήλωση έγγραφη επιφύλαξή της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 ΚΦΔ, η προσφεύγουσα διατύπωσε ρητά προς την Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής την επιφύλαξή της ως προς την υπαγωγή σε φόρο εισοδήματος του καθαρού ποσού ύψους 229.108,69 ευρώ, επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος εισοδήματος ποσού ύψους 45.821,74 ευρώ, βάσει της προσκομιζόμενης με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή από 14/03/2024 βεβαίωσης αποδοχών που της καταβλήθηκαν από την Υπηρεσία Πολιτικής Αεροπορίας (Υ.Π.Α.) στο έτος 2023.

Το εν λόγω ποσό χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα ως εφάπαξ αποζημίωση λόγω οριστικής ανάκλησης των ειδικοτήτων Ελεγκτή Αεροδρομίου Αθηνών (ADI/AIR/RAD) και Ελεγκτή με μέσα επιτήρησης ραντάρ (ADI/GMC/GMS) τις οποίες κατείχε ως υπάλληλος της Υπηρεσίας Πολιτικής Αεροπορίας (Υ.Π.Α.) με βαθμό Α'/ΠΕ-ΕΕΚ, για λόγους αντικειμενικής της αδυναμίας άσκησης των καθηκόντων που απορρέουν από τις ειδικότητες αυτές, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2912/2001 και του Π.Δ. 8/2004 [όπως αυτό προκύπτει από την προαναφερθείσα βεβαίωση αποδοχών της Υπηρεσίας Πολιτικής Αεροπορίας (Υ.Π.Α.), καθώς και από την επίσης προσκομιζόμενη με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή σχετική με αριθμό πρωτοκόλλου «Διαπιστωτική Πράξη 1. Ανάκλησης Ειδικότητας Ελεγκτή Εναέριας Κυκλοφορίας και 2. Δικαιώματος Αποζημίωσης» της ίδιας Υπηρεσίας (Υ.Π.Α.).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) να γίνει δεκτή η κρινόμενη προσφυγή της, β) να επανεξεταστεί η νομιμότητα και η ορθότητα των προσβαλλόμενων πράξεων, γ) να διαταχθεί η ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω, των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, και δ) να υποχρεωθεί η φορολογική αρχή να της επιστρέψει, και δη εντόκως, από της καταβολής του, άλλως από της άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής, κάθε ποσό που κατέβαλε ή θα καταβάλει εκουσίως ή αναγκαστικώς στο Ελληνικό Δημόσιο δυνάμει των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Μη υπαγωγή της καταβαλλόμενης στους ελεγκτές εναέριας κυκλοφορίας αποζημίωσης έναντι οριστικής απώλειας ειδικότητας για λόγους υγείας, θανάτου κατά την άσκηση των υπηρεσιακών καθηκόντων ή αντικειμενικής αδυναμίας άσκησης καθηκόντων, 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 δε συγκεντρώνει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του.
- Μη υπαγωγή της ανωτέρω αποζημίωσης στην έννοια του φορολογητέου εισοδήματος, διότι καταβάλλεται από ευρωπαϊκά κονδύλια και δε 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 (ΚΦΕ).

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Για ταυτόσημο με το ως άνω νομικό ζήτημα ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας μας έχει εκδώσει την με αριθμό απόφασή του, με την οποία απορρίφθηκε η με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανής προσφυγή φορολογουμένου, ο οποίος, εν συνεχεία, κατά της εν λόγω απορριπτικής απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας κατέθεσε την από ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου δικαστική προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό απόφαση του ίδιου Δικαστηρίου.

Με την εν λόγω απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου διατυπώθηκε προς το Συμβούλιο της Επικρατείας, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 3900/2010, το εξής προδικαστικό ερώτημα: «Το ποσό αποζημίωσης που καταβάλλεται σε υπαλλήλους της Υπηρεσίας Πολιτικής Αεροπορίας κατόπιν απώλειας της ειδικότητας του ελεγκτή εναέριας κυκλοφορίας, η οποία οφείλεται σε λόγους υγείας ή αντικειμενικής αδυναμίας άσκησης των καθηκόντων, φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία (κατ' άρθρο 12 ΚΦΕ – Ν. 4172/2013) ή ως ποσό αυτοτελώς φορολογούμενο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης (κατ' άρθρο 15 του ίδιου ΚΦΕ); Εάν κριθεί ότι συνιστά ποσό υπαγόμενο σε αυτοτελή φορολόγηση, προσμετράται στο συνολικό ποσό εισοδήματος που λαμβάνεται ως υποκείμενο στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης (κατ' άρθρο 43Α Ν. 4172/2013);», όπως αναφέρεται και στην από 18/07/2024 πράξη του Προέδρου του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ) (σχετ. αριθμός κατάθεσης 1748/2024), η οποία αναρτήθηκε στην ιστοσελίδα του ΣτΕ την 23/07/2024.

Με την προς εξέταση ενδικοφανή προσφυγή τέθηκε ταυτόσημο νομικό ζήτημα με το αχθέν ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Η προσφεύγουσα, στις 12/02/2025 και πριν από τη λήξη της προθεσμίας για την εξέταση της ενδικοφανούς της προσφυγής, υπέβαλε στην Υπηρεσία μας, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 72 του ΚΦΔ, την από 11/02/2025 αίτησή της για την αναστολή της προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών για την έκδοση απόφασης επί της ως άνω ενδικοφανούς της προσφυγής για όσο διάστημα εκκρεμεί η κρίση του Συμβουλίου της Επικρατείας επί του ζητήματος που έχει τεθεί ενώπιόν του με την από 18/07/2024 πράξη του Προέδρου του.

Ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας μας, λαμβάνοντας υπόψη το ως άνω αίτημα και τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 72 «Ενδικοφανής προσφυγή» του ΚΦΔ έκανε δεκτό το εν λόγω αίτημα της προσφεύγουσας περί αναστολής της προθεσμίας εξέτασης της από και ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της μέχρι την κοινοποίηση της απόφασης του ΣτΕ, με αφετηρία την ημερομηνία κατάθεσης της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής (ήτοι την 23/10/2024), εκδίδοντας την υπ' αριθμ. απόφαση περί αναστολής προθεσμίας εξέτασης ενδικοφανούς προσφυγής.

Το Συμβούλιο της Επικρατείας (Τμήμα Β') κατά τη δημόσια συνεδρίασή του στις 8 Οκτωβρίου 2025 προκειμένου να αποφανθεί επί του ως άνω προδικαστικού ερωτήματος, κατ' εφαρμογή του άρθρου 1 παρ. 2 του ν. 3900/2010, που υποβλήθηκε με την αριθμ. απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου, σχετικά με τη φορολόγηση του ποσού αποζημίωσης που καταβάλλεται σε υπαλλήλους της Υπηρεσίας Πολιτικής Αεροπορίας κατόπιν απώλειας της ειδικότητας του ελεγκτή εναέριας κυκλοφορίας, η οποία οφείλεται σε λόγους υγείας ή αντικειμενικής αδυναμίας άσκησης των καθηκόντων, εξέδωσε την απόφαση ΣτΕ 2251/2025 με

την οποία κρίθηκε ότι: «δεν συντρέχουν οι όροι του άρθρου 1 του ν. 3900/2010 για την υποβολή προδικαστικού ερωτήματος προς το Συμβούλιο της Επικρατείας, ενώπιον του οποίου άλλωστε τα επίμαχα ζητήματα είχαν ήδη, κατά το χρόνο δημοσίευσης της παραπεμπτικής απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου, αχθεί προς κρίση, καθώς, όπως προκύπτει από το Ολοκληρωμένο Σύστημα Διαχείρισης Υποθέσεων Διοικητικής Δικαιοσύνης (ΟΣΔΥΔΔ), κατά τον ως άνω χρόνο εκκρεμούσαν αιτήσεις αναιρέσεως κατά δικαστικών αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων εκδοθεισών επί διαφορών που ανεφύησαν κατόπιν προσφυγών ελεγκτών εναέριας κυκλοφορίας, με τις οποίες αμφισβητήθηκε η υπαγωγή της επίμαχης αποζημίωσης στον φόρο εισοδήματος και την ειδική εισφορά αλληλεγγύης.»

Επίσης, με την ίδια απόφαση απείχε να απαντήσει στο εν λόγω προδικαστικό ερώτημα και παρέπεμψε την υπόθεση στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Ρόδου προς περαιτέρω κρίση.

Επειδή, κατά συνέπεια των ως άνω, δεδομένου ότι με την ως άνω απόφαση του ΣτΕ δε λύθηκε το σχετικό ζήτημα, **συνεχίζει από 17/02/2026 η προθεσμία εξέτασης των σχετικών εκκρεμών ενδικοφανών προσφυγών**, η προθεσμία εξέτασης των οποίων είχε τεθεί σε αναστολή (σχετ. το με αριθμ. εισερχ. πρωτ. έγγραφο του ΕΝΓΔΕ-ΑΑΔΕ).

Κατόπιν των ανωτέρω, η Υπηρεσία μας προβαίνει με την παρούσα απόφαση, στην εξέταση της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ως κάτωθι:

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 24 «Δήλωση με επιφύλαξη» του ΚΦΔ (ν.5104/2024) 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 Διοικητής δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή, σύμφωνα με το άρθρο 72.

2. Ομοίως, μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά τον 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. Ειδικά προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Διοικητή, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 42.»

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθμό Α. 1061/22-04-2024 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα “Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2023, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή.”:

«Άρθρο 1

Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

[...]

11. Οι δηλώσεις με επιφύλαξη υποβάλλονται με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE. Εντός χρονικού διαστήματος 30 ημερών από την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης οι φορολογούμενοι οφείλουν να προσκομίσουν στην αρμόδια για την εξέταση της επιφύλαξης υπηρεσία τα απαραίτητα δικαιολογητικά, τα οποία αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς τους και τον λόγο της επιφύλαξης, προκειμένου να εκκαθαριστούν οι δηλώσεις και να εκδοθούν οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου από την υπηρεσία αυτή εντός της προβλεπόμενης από το άρθρο 24 παρ. 1 του ΚΦΔ, προθεσμίας των 90 ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση που τα απαιτούμενα δικαιολογητικά δεν προσκομίζονται εντός της προαναφερθείσας προθεσμίας των 30 ημερών, οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται, χωρίς να ληφθεί υπόψη η επιφύλαξη, δεδομένου ότι, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 24 του ΚΦΔ, η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ):

«1. 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, περαιτέρω, με την παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«2. Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες:

α) στο πλαίσιο σύμβασης εργασίας, σύμφωνα με το εργατικό δίκαιο, [...]»

Επειδή, επιπροσθέτως, με την περ. η' της παρ. 3 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής: [...], η) κάθε άλλη παροχή που εισπράττεται έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 14 του ν. 4172/2013:

«1. Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται:

α) η αποζημίωση εξόδων διαμονής και σίτισης και η ημερήσια αποζημίωση που έχουν καταβληθεί από τον εργαζόμενο αποκλειστικά για σκοπούς της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εργοδότη,

β) η αποζημίωση για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται από τον εργοδότη για υπηρεσιακούς λόγους, εφόσον αφορούν έξοδα κίνησης που πραγματοποιήθηκαν από τον εργαζόμενο κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας του και αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά,

γ) το επίδομα αλλοδαπής που χορηγείται σε υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών,

δ) οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο,

ε) οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλει ο εργαζόμενος περιλαμβανομένων των εισφορών εργοδότη και εργαζομένου υπέρ των επαγγελματικών ταμείων που έχουν συσταθεί με νόμο,

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) η αξία των διατακτικών σίτισης αξίας έως έξι (6) ευρώ ανά εργάσιμη ημέρα,
- η) οι παροχές ασήμαντης αξίας μέχρι του ποσού των είκοσι επτά (27) ευρώ ετησίως,
- ι) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργαζόμενο ή τον εργοδότη για λογαριασμό του εργαζομένου στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων και
- ια) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργοδότη για την ιατροφαρμακευτική και νοσοκομειακή κάλυψη του υπαλληλικού του προσωπικού ή για την κάλυψη του κινδύνου ζωής ή ανικανότητάς του στο πλαίσιο ασφαλιστηρίου συμβολαίου, μέχρι του ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ ετησίως ανά εργαζόμενο.
- ιβ) η αποζημίωση για αγορά μηνιαίων ή ετήσιων καρτών απεριορίστων διαδρομών μέσω μαζικής μεταφοράς,
- ιγ) η αγοραία αξία της παραχώρησης ενός οχήματος μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ. Και με Λ.Τ.Π.Φ. έως σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ, προς έναν εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα εντός του φορολογικού έτους, με το υπόλοιπο της αξίας να θεωρείται φορολογητέο εισόδημα με βάση την κλίμακα των περ. α' έως στ' της παρ. 2 του άρθρου 13,
- ιδ) η παροχή σε είδος με τη μορφή μετοχών που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή εταίρος ή μέτοχος από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ανεξαρτήτως, εάν συνεχίζει να ισχύει η εργασιακή σχέση, εφόσον ασκηθεί το δικαίωμα προαίρεσης και οι μετοχές που αποκτώνται, μεταβιβαστούν μετά από τη συμπλήρωση είκοσι τεσσάρων (24) ή τριάντα έξι (36) μηνών από την απόκτησή τους ανάλογα με την περίπτωση κατ' αντιστοιχία με το άρθρο 42Α,
- ιε) η ελεγκτική αποζημίωση των παρ. 1 και 2 του άρθρου 70 του ν. 4647/2019 (Α' 204).
- ιστ) το άνευ χρηματικού ανταλλάγματος κόστος φόρτισης επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ. στις εγκαταστάσεις του εργοδότη.
- ιζ) η παροχή σε είδος με τη μορφή μετοχών που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή εταίρος ή μέτοχος από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα στο πλαίσιο προγραμμαμάτων δωρεάν διάθεσης μετοχών στα οποία τίθεται ως προϋπόθεση η επίτευξη συγκεκριμένων στόχων ή η επέλευση συγκεκριμένου γεγονότος, προκειμένου να πραγματοποιηθεί η διάθεση των μετοχών.
- ιη) η αξία των διατακτικών εσωτερικού τουρισμού συνολικής αξίας έως τριακοσίων (300) ευρώ ετησίως για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021.
- ιθ) ανεξαρτήτως του φορέα που το χορηγεί, το εξωϊδρυματικό επίδομα και κάθε συναφές ποσό που καταβάλλεται σε ειδικές κατηγορίες ατόμων με αναπηρίες.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν. 4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος, ορίζεται ότι:

«2. Οι ακόλουθες κατηγορίες εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις απαλλάσσονται από το φόρο:

α) Το εισόδημα που αποκτάται κατά την άσκηση των καθηκόντων τους από αλλοδαπό διπλωματικό ή προξενικό εκπρόσωπο, κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε πρεσβεία, διπλωματική αποστολή, προξενείο ή αποστολή αλλοδαπού κράτους για τη διεκπεραίωση κρατικών υποθέσεων που είναι πολίτης του εν λόγω κράτους και κάτοχος διπλωματικού διαβατηρίου, καθώς και από κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή Διεθνούς Οργανισμού που έχει εγκατασταθεί βάσει διεθνούς συνθήκης την οποία εφαρμόζει η Ελλάδα.

β) Η διατροφή που λαμβάνει ο/η δικαιούχος, σύμφωνα με δικαστική απόφαση ή συμβολαιογραφική πράξη.

γ) Η σύνταξη που καταβάλλεται σε ανάπηρους πολέμου και σε θύματα ή οικογένειες θυμάτων πολέμου, καθώς και σε ανάπηρους ειρηνικής περιόδου, στρατιωτικούς γενικά, που υπέστησαν βλάβη κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους ή τις οικογένειές τους.

.....

ε) Οι μισθοί, οι συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε ανάπηρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%).

στ) Το επίδομα ανεργίας που καταβάλλει ο Ο.Α.Ε.Δ. στους δικαιούχους ανέργους, εφόσον το άθροισμα των λοιπών εισοδημάτων του φορολογούμενου δεν υπερβαίνει ετησίως τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ.

ζ) Το επίδομα κοινωνικής αλληλεγγύης συνταξιούχων (Ε.Κ.Α.Σ.) που καταβάλλεται στους δικαιούχους.

η) Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στους αναγνωρισμένους πολιτικούς πρόσφυγες, σε αυτούς που διαμένουν προσωρινά στην Ελλάδα για ανθρωπιστικούς λόγους και σε όσους έχουν υποβάλει αίτηση για αναγνώριση προσφυγικής ιδιότητας, η οποία βρίσκεται στο στάδιο εξέτασης από το Υπουργείο Δημόσιας Τάξης και Προστασίας του Πολίτη, από φορείς που υλοποιούν προγράμματα παροχής οικονομικής ενίσχυσης των προσφύγων, τα οποία χρηματοδοτούνται από την Ύπατη Αρμοστεία του Οργανισμού Ηνωμένων Εθνών (Ο.Η.Ε.) και την Ευρωπαϊκή Επιτροπή.

θ) Το επίδομα επικίνδυνης εργασίας που καταβάλλεται με τη μορφή πτητικού, καταδυτικού, ναρκαλιείας, αλεξιπτωτιστών, δυτών και υποβρυχίων καταστροφών σε αξιωματικούς, υπαξιωματικούς και οπλίτες των Ενόπλων Δυνάμεων, της Ελληνικής Αστυνομίας, της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας και του Λιμενικού Σώματος, η πτητική αποζημίωση που καταβάλλεται στους πιλότους της πολιτικής αεροπορίας και της Υπηρεσίας Πολιτικής Αεροπορίας, καθώς και η ειδική αποζημίωση που καταβάλλεται στο ιατρικό και νοσηλευτικό προσωπικό και τα πληρώματα ασθενοφόρων του Ε.Κ.Α.Β. που εκτελούν διατεταγμένη υπηρεσία με αεροπορικά μέσα για παροχή Α' Βοηθειών, κατά ποσοστό εξήντα πέντε τοις εκατό (65%).

ι) Οι αμοιβές που καταβάλλει η Παγκόσμια Ένωση Αναπήρων Καλλιτεχνών (V.D.M.F.K.) στα μέλη της ζωγράφους με το πόδι και το στόμα, οι οποίοι είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας, αποκλειστικά για την εργασία της ζωγραφικής που αμείβεται από την ως άνω Ένωση με συνάλλαγμα.

ια) Το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτούν αλλοδαποί αξιωματικοί και αλλοδαπό κατώτερο πλήρωμα, οι οποίοι είναι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής, σε πλοία του Εμπορικού Ναυτικού με ελληνική σημαία, τα οποία εκτελούν αποκλειστικά διεθνείς πλόες.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος:

«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%
----------	-----

Όταν το πραγματικό εισόδημα των φορολογουμένων δεν υπερβαίνει το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ και το τεκμαρτό τους εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των εννιάμισι χιλιάδων (9.500) ευρώ και εφόσον δεν ασκείται επιχειρηματική δραστηριότητα για την οποία απαιτείται η υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών ή ατομική αγροτική δραστηριότητα, το εισόδημα αυτό, εξαιρουμένου του εισοδήματος από κεφάλαιο και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, και η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, φορολογούνται σύμφωνα με την παρούσα παράγραφο και την παράγραφο 1 του άρθρου 16.

Εάν το πραγματικό εισόδημα υπερβαίνει το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ, το υπερβάλλον ποσό φορολογείται σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται και για τους φορολογούμενους που διέκοψαν την επιχειρηματική τους δραστηριότητα, για το εισόδημα που απέκτησαν μετά τη διακοπή της.

2. Η παρ. 1 δεν εφαρμόζεται για το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτούν:

α) οι αξιωματικοί που υπηρετούν σε πλοία του Εμπορικού Ναυτικού και σε πλωτά ναυπηγήματα του άρθρου 267 του ν. 4555/2018 (Α' 133) και το οποίο φορολογείται με φορολογικό συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), και

β) το κατώτερο πλήρωμα που υπηρετεί σε πλοία του Εμπορικού Ναυτικού και σε πλωτά ναυπηγήματα του άρθρου 267 του ν. 4555/2018 και το οποίο φορολογείται

με φορολογικό συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), γ) οι κυβερνήτες, οι συγκυβερνήτες και οι μηχανικοί αεροσκαφών αεροπορικών εταιρειών με φορολογική κατοικία ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, που είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας για τη μηνιαία αποζημίωση που λαμβάνουν και η οποία φορολογείται με φορολογικό συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), και

δ) τα μέλη των Ανεξάρτητων Επιτροπών Προσφυγών του άρθρου 5 του ν. 4375/2016 (Α' 51) για τη μηνιαία αποζημίωση που λαμβάνουν και η οποία φορολογείται με φορολογικό συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

Τα ως άνω εισοδήματα φορολογούνται αυτοτελώς με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης των δικαιούχων τους μόνο για αυτά.

.....

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 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 αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις χρόνος κτήσης του

εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος της είσπραξής τους, εκτός από την περίπτωση που εισπράττονται αναδρομικά κατόπιν ένστασης ή δικαστικής απόφασης, όπου χρόνος κτήσης τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο ανάγονται. 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.»

Επειδή, άλλωστε, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 60 του ν. 4172/2013, όπως αυτή ίσχυε κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος:

«4. Στα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά, σύμφωνα με το άρθρο 12, καθώς και 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 τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 35 του ν. 2912/2001, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με την παρ. 2 του άρθρου 22 του ν. 3185/2003, 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 της παρ. 8 του άρθρου 34 του ν. 2682/1999, όπως αυτή προστέθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 35 του ν. 2912/2001:

«8. Τα ποσά που καταβάλλονται σύμφωνα με όσα ορίζονται στις προηγούμενες παραγράφους σε διάφορες κατηγορίες προσωπικού **υπόκεινται σε κρατήσεις, όπως αυτές καθορίζονται εκάστοτε για τις έκτακτες αποδοχές.**»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προαναφερθείσες διατάξεις, αλλά και, όπως πάγια γίνεται δεκτό, στην έννοια του όρου αποδοχές του μισθωτού περιλαμβάνονται οι αμοιβές που καταβάλλονται σε αυτόν τακτικά ή έκτακτα, ανεξάρτητα από το αν, με βάση τη συνηθισμένη ή νομική ορολογία, οι αμοιβές αυτές χαρακτηρίζονται ως πρόσθετη αμοιβή ή ως αποζημίωση ή ως επίδομα.

Επειδή, από τις διατάξεις του Π.Δ. 8/2004, με το οποίο καθορίζονται οι προϋποθέσεις καταβολής αποζημίωσης στους ελεγκτές εναέριας κυκλοφορίας σε περίπτωση οριστικής απώλειας ειδικότητας, προκύπτει ότι αυτή οφείλεται είτε 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 ως άνω καθηκόντων, είτε σε 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. **Ωστόσο, δε διακόπτεται η εργασιακή τους σχέση με την Υπηρεσία Πολιτικής Αεροπορίας, αλλά εξακολουθούν να εργάζονται σε άλλη θέση έως τη συνταξιοδότησή τους.**

Επειδή, βάσει των ανωτέρω εκτεθέντων, το ποσό της αποζημίωσης λόγω οριστικής ανάκλησης ειδικότητας ελεγκτή εναέριας κυκλοφορίας για λόγους αντικειμενικής του αδυναμίας άσκησης των καθηκόντων που απορρέουν από την ειδικότητα αυτή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2912/2001 και του Π.Δ. 8/2004, **εμπίπτει στην έννοια του φορολογητέου εισοδήματος** του άρθρου 12 του ν.4172/2013 και **δεν εξαιρείται** της φορολογίας, καθώς ο νομοθέτης ορίζει ρητά και συγκεκριμένα στο άρθρο 14 του ίδιου νόμου κάθε περίπτωση καταβαλλόμενου χρηματικού ποσού που δε θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο. Μεταξύ των περιπτώσεων αυτών δεν υπάγεται η προαναφερόμενη αποζημίωση και, επομένως, αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και υπόκειται σε φόρο εισοδήματος.

Επειδή, επιπλέον, από τα παραπάνω προκύπτει ότι το ποσό που εισπράττουν οι ελεγκτές εναέριας κυκλοφορίας έναντι οριστικής απώλειας της ειδικότητάς τους δεν υπάγεται ούτε στην αυτοτελή φορολογία με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν.4172/2013, καθώς δε διακόπτεται η εργασιακή τους σχέση με την Υπηρεσία Πολιτικής Αεροπορίας και, συνεπώς, αποτελεί **πρόσθετη αμοιβή** που φορολογείται με τις γενικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και κατά την καταβολή του υπόκειται σε παρακράτηση φόρου με βάση τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 60 του ν. 4172/2013 (σχετ. το με αριθμό πρωτοκόλλου 1037067/623/A0012/30-09-2009 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος).

Επειδή, συνεπώς με την με αριθμ. πρωτ. Διαπιστωτική Πράξη Ανάκλησης Ειδικότητας Ελεγκτή Εναέριας Κυκλοφορίας και Δικαιώματος Αποζημίωσης του Διοικητή της Διεύθυνσης Διαχείρισης Υπηρεσιών Εναέριας Κυκλοφορίας (Δ16) της Υ.Π.Α., των ειδικοτήτων Ελεγκτή Περιοχής Α' Τάξεως και Ελεγκτή Ραντάρ Περιοχής που κατείχε, σταμάτησε μεν να ασκεί τα καθήκοντα της ως ελεγκτής εναέριας κυκλοφορίας, η εργασιακή της, όμως, σχέση δε διεκόπη οριστικά, αλλά, αντιθέτως, αυτή συνέχισε να υπηρετεί στην Υ.Π.Α. ως πολιτικός υπάλληλος, μετακινούμενη απλώς σε άλλη θέση με διαφορετικά καθήκοντα.

Κατά συνέπεια, και ενόψει της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων (σχ. ΣΤΕ 640, 431/2023, κ.ά.), μόνο η μετακίνηση της προσφεύγουσας σε άλλη θέση εντός Υ.Π.Α., χωρίς να

επέλθει η λήξη της εργασιακής της σχέσης, δεν μπορεί να εξομοιωθεί με διακοπή αυτής, κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 15 του ΚΦΕ, ώστε να υπαχθεί σε αυτοτελή φορολόγηση η καταβληθείσα για την αιτία αυτή ένδικη αποζημίωση.

Επειδή, εν προκειμένω, το καθαρό ποσό, ύψους 229.108,69 ευρώ που έλαβε η προσφεύγουσα στο έτος 2023 ως εφάπαξ αποζημίωση λόγω οριστικής ανάκλησης των ειδικοτήτων «ΑCP (Ελεγκτή Περιοχής Α' Τάξεως) και ACS (Ελεγκτή Ραντάρ Περιοχής), τις οποίες κατείχε ως υπάλληλος της Υπηρεσίας Πολιτικής Αεροπορίας (Υ.Π.Α.) με βαθμό Α', κλάδου ΠΕ2, με πτυχίο «Ελεγκτή Εναέριας Κυκλοφορίας», για λόγους αντικειμενικής της αδυναμίας άσκησης των καθηκόντων που απορρέουν από τις ειδικότητες αυτές, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2912/2001 και του Π.Δ. 8/2004, εμπίπτει στην έννοια του φορολογητέου εισοδήματος του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, ως πρόσθετη παροχή, και υπόκειται σε φόρο εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 15 του ν. 4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν κατά το φορολογικό έτος 2023.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

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

Ποσό Πληρωμής: 32.196,26 ευρώ

Το ως άνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2023 (ΑΧΚ)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη του
Τμήματος Επανεξέτασης Α3**

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.