



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 13/05/2015

Αριθμός απόφασης: 1971

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 210 9578520  
ΦΑΞ : 210 9531321

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
  - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
  - β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
  - γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
  - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με ημερομηνία κατάθεσης 13/02/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... .. του ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου ΓΕΡΑΚΑ ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός ..., κατά της υπ' αριθ. .../12.01.2015 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ επί από 09/12/2014 τροποποιητικής/ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ. .../12.01.2015 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ επί από 09/12/2014 τροποποιητικής/ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 13/05/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 13/02/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... .. του ..., 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 υπ' αρ. .../12.01.2015 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ επί από 09/12/2014 τροποποιητικής/ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, δεν έγινε δεκτό το αίτημά του περί διενέργειας νέας

εκκαθάρισης με βάση την εν λόγω δήλωση και επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου.

Η ως άνω τροποποιητική/ανακλητική δήλωση αφορά μείωση του δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος κατά το ποσό των 148.169,18 €, για το οικονομικό έτος 2014, ως μη υποκείμενο σε φορολογία. Το εν λόγω ποσό χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα ως εφάπαξ αποζημίωση λόγω οριστικής ανάκλησης του πτυχίου «Ελεγκτού Εναέριας Κυκλοφορίας» και οριστικής διακοπής άσκησης των καθηκόντων του για λόγους αντικειμενικής αδυναμίας του, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν 2912/2001 και του Π.Δ. 8/2004.

Συγκεκριμένα, με την προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ Παλλήνης απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος, καθόσον:

- Κάθε παροχή, ανεξάρτητα από την ονομασία της, που δίνεται από τους εργοδότες στους μισθωτούς θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και υπάγεται στην φορολογία εισοδήματος, ανεξάρτητα αν αποτελεί οργανικό μισθό ή όχι, εφόσον βέβαια δεν απαλλάσσεται με ρητή διάταξη νόμου που το χορήγησε ή δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις που θεσπίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 6§5 και 45§4 του ν. 2238/94.
- Σύμφωνα με την Βεβαίωση αποδοχών που εξέδωσε η Υπηρεσία Πολιτικής Αεροπορίας, οι καθαρές αποδοχές του προσφεύγοντος, για το 2013, ανέρχονται στο ποσό των 194.441,69 €. Για το σύνολο των αποδοχών του παρακρατήθηκε φόρος μισθωτών υπηρεσιών ύψους 37.264,68 €.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης σύμφωνα με την από 09/12/2014 τροποποιητική/ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, και την έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου και της αχρεωστήτως καταβληθείσας ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ισχυριζόμενος ότι:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 4§1 του ν. 2238/94, 34§1 του ν. 2682/1999, 35§7 του ν. 2912/2001 και 2 του Π.Δ. 8/2004 η εφάπαξ αποζημίωση λόγω οριστικής ανάκλησης του πτυχίου «Ελεγκτού Εναέριας Κυκλοφορίας» και οριστικής διακοπής άσκησης των καθηκόντων του δεν συνιστά φορολογητέο εισόδημα.
2. Η ως άνω αποζημίωση καταβάλλεται από ευρωπαϊκά κονδύλια και δεν βαρύνει εξ ιδίων των εργοδότη, ώστε να θεωρείται παροχή καταβαλλόμενη επιπλέον του μισθού.
3. Ο νόμος 2682/1999 δεν αναφέρει την υπαγωγή της αποζημίωσης σε φόρο εισοδήματος.
4. Επικουρικώς εάν η επίμαχη αποζημίωση κριθεί φορολογητέα, αυτή δεν δύναται να φορολογείται παρά μόνο με την αυτοτελή κλίμακα των διατάξεων του άρθρου 14 του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.).

**Επειδή,** με το άρθρο 72 παρ. 25 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994).

**Επειδή,** με το άρθρο 19 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι: «Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση».

**Επειδή,** με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 1/1/2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. η εγκ. Π.Ο.Λ 1174/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.).

**Επειδή,** με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαρ. Δ2 περ. 21 άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, ορίζεται ότι: «Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα».

**Επειδή**, εν προκειμένω, για τα ως άνω φορολογηθέντα ποσά της εν λόγω εφάπαξ αποζημίωσης λόγω οριστικής ανάκλησης του πτυχίου «Ελεγκτού Εναέριας Κυκλοφορίας» και οριστικής διακοπής άσκησης των καθηκόντων υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα τροποποιητική/ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 την 09/12/2014 και συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς τη δήλωση αυτή οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **45§1 του ν.2238/1994** ορίζεται ότι:

«**1.** Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους.

Ειδικότερα, στα εισοδήματα αυτά περιλαμβάνονται και οι ακόλουθες παροχές:

**α)** η αξία των αγαθών που αντιπροσωπεύουν οι χορηγούμενες «δωροεπιταγές»,

**β)** η αξία των χορηγούμενων διατακτικών για την αγορά αγαθών από συμβεβλημένα καταστήματα, με την εξαίρεση των διατακτικών τροφής για εργαζόμενους μέχρι ποσού έξι (6) ευρώ ανά διατακτική,

**γ)** το ποσό του καταβαλλόμενου ενοικίου, καθώς και του τεκμαρτού ενοικίου όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση το άρθρο 23 του Κ.Φ.Ε., για παροχή κατοικίας,

**δ)** το καταβαλλόμενο ποσό για οικιακό προσωπικό,

**ε)** τα επιδόματα θέσεως και ευθύνης.

**στ)** ποσοστό της Εργοστασιακής Τιμολογιακής Αξίας (ΕΤΑ) του έτους πρώτης κυκλοφορίας αυτοκινήτων ως εξής:...».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **14§1** του ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

«**1.** Με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45, φορολογούνται αυτοτελώς, εξαντλούμενης της φορολογικής υποχρεώσεως, τα ποσά των αποζημιώσεων που καταβάλλονται στους δικαιούχους με βάση:

**α.** το άρθρο 1 του Β.Δ. 16/18 Ιουλίου 1920 (ΦΕΚ Α' 158),

**β.** το ν. 2112/1920 (ΦΕΚ Α' 67)

**γ.** το άρθρο 94 του Ν.Δ. 3026/1954 (ΦΕΚ Α' 235).

Ο φόρος υπολογίζεται, με βάση την παρακάτω κλίμακα:

Κλιμάκιο αποζημίωσης (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής (%)
0 - 60.000	0%
60.001 - 100.000	10%
100.001 - 150.000	20%
150.001 και άνω	30%

Ο φόρος παρακρατείται κατά την πληρωμή της αποζημίωσης στον δικαιούχο. Με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45, οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης εφαρμόζονται αναλόγως και για κάθε εφάπαξ αποζημίωση που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης εργασίας ή άλλης σύμβασης, η οποία συνδέει τον φορέα με τον δικαιούχο της αποζημίωσης. Αν το ποσό που καταβάλλεται στον δικαιούχο της αποζημίωσης υπερβαίνει εκείνο που πρέπει να του καταβληθεί, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, το συνολικό ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλεται φορολογείται σύμφωνα με την πιο πάνω κλίμακα.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται η φορολογική αρχή που είναι αρμόδια για την επιστροφή του φόρου στο δικαιούχο, σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε υπερβαίνει αυτό που οφείλεται.».

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 35§7 του ν. 2912/2001, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 22§2 του ν. 3185/2003:

«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§8 του ν. 2682/1999, που προστέθηκε με το άρθρο 35§6 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 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 ΠΔ 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 δεν διακόπτεται η εργασιακή τους σχέση με την Υπηρεσία Πολιτικής Αεροπορίας, αλλά εξακολουθούν να εργάζονται σε άλλη θέση έως τη συνταξιοδότησή τους.

**Επειδή** από όλα τα παραπάνω, καθώς και από το υπ' αριθμ. πρωτ. 1037067/623/Α0012/30.09.2009 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος, προκύπτει ότι το ποσό που εισπράττουν οι ελεγκτές εναέριας κυκλοφορίας έναντι οριστικής απώλειας της ειδικότητάς τους, δεν μπορεί να ενταχθεί στην αυτοτελή φορολογία του άρθρου 14 του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), καθόσον δεν διακόπτεται η εργασιακή τους σχέση με την Υ.Π.Α. και συνεπώς αποτελεί πρόσθετη αμοιβή που φορολογείται με τις γενικές διατάξεις του ως άνω Κώδικα και κατά την καταβολή του υπόκειται σε παρακράτηση φόρου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 57§1 του ν. 2238/1994.

**Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 13/02/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... .. του ..., ΑΦΜ ....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:**

Φόρος Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014: **44.721,75 €**

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την από 03/07/2014 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου οικον. Έτους 2014 (ΑΧΚ ... ) της Γ.Γ.Δ.Ε.

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
α.α.**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ**

**Σ η μ ε ι ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).