



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604526

ΦΑΞ: 2131604567

Καλλιθέα, 26-07-2019

Αριθμός απόφασης: 2401

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 / τ. Β' / 22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
 - δ. Της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 1440 / τ. Β' / 27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμόν 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 01-04-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου Γλυφάδας Αττικής, οδός, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/06-12-2018 έγγραφης επιφύλαξης του ως προς την κατάθεση της από 06-12-2018 τροποποιητικής - ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 01-04-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την παρέλευση άπρακτης της προβλεπόμενης από το άρθρο 20 του Ν. 4174/2013 προθεσμίας ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας της με αριθμό πρωτοκόλλου/06-12-2018 έγγραφης επιφύλαξης του προσφεύγοντος ως προς την κατάθεση της από 06-12-2018 τροποποιητικής - ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2016 απορρίφθηκαν σιωπηρά αφενός η ως άνω έγγραφη επιφύλαξή του και αφετέρου το αίτημά του περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση την εν λόγω δήλωση (με επιφύλαξη) και επιστροφής του αχρεωστήτως παρακρατηθέντος / καταβληθέντος ποσού τόσο του φόρου εισοδήματος, όσο και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 για το ανωτέρω φορολογικό έτος.

Η ως άνω τροποποιητική - ανακλητική δήλωση (με επιφύλαξη) αφορά τη μείωση του δηλωθέντος (με την 1^η τροποποιητική δήλωση) φορολογητέου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 κατά το καθαρό ποσό ύψους 178.698,12€, ως μη υποκείμενο ούτε σε φόρο, ούτε και στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013. Με τη συνημμένη στην εν λόγω δήλωση έγγραφη επιφύλαξή του, η οποία έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου/06-12-2018, ο προσφεύγων διατύπωσε ρητά την επιφύλαξή του ως προς την υπαγωγή, τόσο σε φόρο εισοδήματος, όσο και στην κατ' άρθρο 43Α του Ν. 4172/2013 ειδική εισφορά αλληλεγγύης, του ανωτέρω καθαρού ποσού επί του οποίου παρακρατήθηκαν και αποδόθηκαν φόρος εισοδήματος ποσού ύψους 35.739,62€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 ποσού ύψους 14.561,09€, βάσει της προσκομιζόμενης με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή από 16-07-2018 βεβαίωσης αποδοχών που του καταβλήθηκαν από την Υπηρεσία Πολιτικής Αεροπορίας (Υ.Π.Α.) στο έτος 2017 και αφορούσαν τη χρονική περίοδο από 01-01-2016 έως 31-12-2016.

Το εν λόγω ποσό χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα ως εφάπαξ αποζημίωση λόγω οριστικής ανάκλησης των ειδικοτήτων «Ελεγκτή Προσέγγισης Αθηνών» και «Ελεγκτή Ραντάρ Προσέγγισης Αθηνών», 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 του 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/21-11-2016 «Διαπιστωτική Πράξη 1. Ανάκλησης Ειδικότητας Ελεγκτή Εναέριας Κυκλοφορίας και 2. Δικαιώματος Αποζημίωσης» της ίδιας Υπηρεσίας (Υ.Π.Α.)].

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

- την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής του,

- την ακύρωση της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/06-12-2018 έγγραφης επιφύλαξης του ως προς την κατάθεση της από 06-12-2018 τροποποιητικής - ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2016,
- την αποδοχή της ως άνω έγγραφης επιφύλαξης του, καθώς και της αντίστοιχης τροποποιητικής - ανακλητικής δήλωσης (με επιφύλαξη) φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2016,
- τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης με βάση την ανωτέρω τροποποιητική - ανακλητική δήλωση, ώστε να προσδιοριστούν εκ νέου τα οφειλόμενα ποσά φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 για το εν λόγω φορολογικό έτος αφού αφαιρεθεί από το συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο αποδοχών του για το φορολογικό έτος 2016, όπως αυτές δηλώθηκαν (με την 1^η τροποποιητική δήλωση) στον κωδικό 301 του Εντύπου Ε1 του οικείου φορολογικού έτους, το καθαρό ποσό της αποζημίωσης λόγω απώλειας ειδικότητας ελεγκτή εναέριας κυκλοφορίας, ύψους 178.698,12€, που έλαβε για τη χρονική περίοδο από 01-01-2016 έως 31-12-2016 και, εν συνεχεία, μεταφερθεί στον κωδικό 617 (εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και ειδική εισφορά αλληλεγγύης) του ίδιου Εντύπου (Ε1), γενομένης δεκτής της μη υπαγωγής του ποσού των ακαθάριστων αποδοχών της ως άνω αποζημίωσης, ύψους 191.223,23€, τόσο σε φόρο εισοδήματος, όσο και στην κατ' άρθρο 43Α του Ν. 4172/2013 ειδική εισφορά αλληλεγγύης, και
- την επιστροφή του αχρεωστήτως παρακρατηθέντος / καταβληθέντος ποσού τόσο του φόρου εισοδήματος, όσο και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 για το εν λόγω φορολογικό έτος,

προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η αποζημίωση ελεγκτών εναέριας κυκλοφορίας έναντι οριστικής απώλειας ειδικότητας για λόγους υγείας, θανάτου και αντικειμενικής αδυναμίας άσκησης των καθηκόντων που απορρέουν από την ειδικότητά τους δε φέρει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος και δε χαρακτηρίζεται από ειδική διάταξη νόμου ως εισόδημα που υπόκειται σε φορολογία κατά τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε..
- Ο χαρακτήρας της εν λόγω αποζημίωσης έχει σκοπό την ανόρθωση ορισμένης ζημίας, που με σαφήνεια περιγράφεται στις διατάξεις που καθορίζουν την απόδοση της αποζημίωσης, και, επομένως, δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, καθώς δεν αποτελεί πράγματι εισόδημα. Ως εκ τούτου, δε νοείται ούτε παρακράτηση φόρου επ' αυτής, αλλά ούτε και φορολόγηση αυτής.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013) 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.»

Επειδή, με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από το φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 01-01-2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ. 1174/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.).

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 20 του Ν. 4174/2013 «Δήλωση με επιφύλαξη» 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. 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 δε συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από το Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 12 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.):

«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 υπαλλήλικού 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.».

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.
- δ) Το εξωδρυματικό επίδομα και κάθε συναφές ποσό που καταβάλλεται σε ειδικές κατηγορίες ατόμων με αναπηρίες.

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 Υπατη 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, 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%).».

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:

Φορολογητέο Εισόδημα (Ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής
0 - 20.000	22%
20.001 - 30.000	29%
30.001 - 40.000	37%
40.001 -	45%

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

α) οι αξιωματικοί που υπηρετούν σε πλοία του εμπορικού ναυτικού και το οποίο φορολογείται με φορολογικό συντελεστή 15% και

β) το κατώτερο πλήρωμα που υπηρετεί σε πλοία του εμπορικού ναυτικού και το οποίο φορολογείται με φορολογικό συντελεστή 10%.

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 είσπραξης 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, άλλωστε, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 60 του Ν. 4172/2013, όπως αυτή ίσχυε κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος:

«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, σύμφωνα με τη με αριθμό ΠΟΛ. 1223/08-10-2015 Εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. 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, 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 πτήξει άσκηση των καθηκόντων τους, καθώς και του Προέδρου και των μελών της Επιτροπής Διερεύνησης Ατυχημάτων και Ασφάλειας Πτήσεων και των διερευνητών κατά την εν πτήξει 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, δεν 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, εν προκειμένω, το ποσό των ακαθάριστων αποδοχών, ύψους 191.223,23€, που έλαβε ο προσφεύγων για τη χρονική περίοδο από 01-01-2016 έως 31-12-2016 ως αποζημίωση έναντι οριστικής απώλειας των ειδικοτήτων «Ελεγκτή Προσέγγισης Αθηνών» και «Ελεγκτή Ραντάρ Προσέγγισης Αθηνών» για λόγους αντικειμενικής του 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 2016.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 43Α «Επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα» του Ν. 4172/2013, όπως αυτές προστέθηκαν με την παρ. 9 του άρθρου 112 του Ν. 4387/2016 και ίσχυαν κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος:

«1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το σύνολο του εισοδήματος, όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των εισοδημάτων από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κεφάλαιο, από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο, πραγματικό ή τεκμαρτό.

2. Εξαιρούνται και δεν προσμετρώνται τα εισοδήματα των προσώπων που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και των προσώπων που παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, η αποζημίωση για τη λύση ή καταγγελία της εργασιακής σχέσης της περίπτωσης ε' της παρ. 3 του άρθρου 12 και της περίπτωσης στ' της παρ. 1 του άρθρου 14. Επίσης, εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής ειδικής εισφοράς οι μακροχρόνια άνεργοι που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ, καθώς και όσοι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω οργανισμό, εφόσον κατά το έτος της βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα. Από την υποχρέωση καταβολής ειδικής εισφοράς εξαιρούνται, επίσης, οι μακροχρόνια άνεργοι ναυτικοί που είναι εγγεγραμμένοι στους καταλόγους προσφερομένων προς ναυτολόγηση του Γραφείου Ευρέσεως Ναυτικής Εργασίας (Γ.Ε.Ν.Ε.), στους οποίους

συμπεριλαμβάνονται και οι σχετικοί κατάλογοι των Λιμενικών Αρχών που λειτουργούν ως παραρτήματά του, καθώς και όσοι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω Φορέα, εφόσον κατά το χρόνο βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα.».

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθμό ΠΟΛ. 1034/2017 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2016, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή» (ΦΕΚ Β' 759/09-03-2017):

«Άρθρο 6

Βεβαίωση και είσπραξη της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης

1. Για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, που προβλέπεται με τις διατάξεις του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό, από όλες τις κατηγορίες εισοδήματος, ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς των φορολογικών ετών 2016 και επόμενα, εφόσον στο σύνολο του υπερβαίνει τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ.

Η εύρεση του εισοδήματος επί του οποίου θα επιβληθεί η ειδική εισφορά αλληλεγγύης προκύπτει από το άθροισμα του πραγματικού δηλωθέντος εισοδήματος και της τυχόν διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30 του Ν. 4172/2013.

Πραγματικό εισόδημα νοείται το σύνολο των καθαρών εισοδημάτων όλων των κατηγοριών, προ φόρου, που δηλώνονται στη δήλωση, από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κεφάλαιο και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, πριν από την κατά περίπτωση παρακράτηση του φόρου και ανεξάρτητα αν αυτά τα εισοδήματα φορολογούνται με βάση τους φορολογικούς συντελεστές των άρθρων 15, 29, 40 και 43 του Ν. 4172/2013 ή απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος. Το εισόδημα που προκύπτει από τον εναλλακτικό τρόπο υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας, είναι αυτό που προσδιορίζεται από την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 30 έως 34 του Ν. 4172/2013. Στις αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες του άρθρου 31, αφού μειωθούν με την περιπτ. ζ' του άρθρου 33, προστίθενται οι δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32. Το άθροισμά τους μειώνεται με τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στην παραγρ. 2 του άρθρ. 34. Δεν επιβάλλεται εισφορά στις αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες του άρθρου 33.

Η εισφορά επιβάλλεται στο εισόδημα που απομένει μετά την τυχόν εφαρμογή των μειώσεων που προβλέπονται για τις επιχειρήσεις στις διατάξεις του άρθρου 73 Ν. 3842/2010.

Ποσά που δηλώνονται μόνο για να καλύψουν τεκμήρια, όπως είναι ποσά από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές και κληρονομίες χρηματικών ποσών, εφάπαξ των ταμείων πρόνοιας ή ασφαλιστικών οργανισμών, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων από φορολογικούς κάτοικους αλλοδαπής κ.λπ. και γενικά όλα τα ποσά που δηλώνονται στους κωδικούς 781-782, δεδομένου ότι δεν αποτελούν εισόδημα, δεν υπάγονται σε εισφορά. Τα εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης, που λαμβάνουν οι

φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, τα οποία σύμφωνα με τις Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας απαλλάσσονται του φόρου στην Ελλάδα και φορολογούνται μόνο στην αλλοδαπή, λαμβάνονται υπόψη για την επιβολή της εισφοράς, ως απαλλασσόμενα εισοδήματα. Οι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής υπάγονται στις διατάξεις του πιο πάνω άρθρου, για τα εισοδήματα που αποκτούν στην Ελλάδα, τα οποία είναι και τα μόνα εισοδήματα που υποχρεούνται να δηλώσουν στην φορολογική τους δήλωση.

2. Εξαιρούνται από την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, τα ακόλουθα εισοδήματα που ρητά ορίζει το άρθρο 43Α:

α) Τα εισοδήματα των προσώπων που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και των προσώπων που παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω.

β) Η αποζημίωση για τη λύση ή καταγγελία της εργασιακής σχέσης, της περίπτωσης ε' της παρ. 3 του άρθρου 12 του Ν. 4172/2013.

γ) 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, της περίπτωσης στ' της παρ. 1 του άρθρου 14 του Ν. 4172/2013.

δ) Τα εισοδήματα των μακροχρόνια ανέργων που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ, καθώς και όσων λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω οργανισμό, εφόσον κατά το έτος της βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα. Με τις διατάξεις της περίπτωσης θδ' του άρθρου 138 του Ν. 4052/2012, οι άνεργοι του ΕΤΑΠ ΜΜΕ και του ΓΕΝΕ εξομοιώνονται φορολογικά με τους άνεργους του ΟΑΕΔ.

Για τις ανάγκες της ομοιόμορφης εφαρμογής απαλλαγής από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης σε όλες τις κατηγορίες των ανέργων και για λόγους της μεταξύ τους ισότιμης φορολογικής μεταχείρισης, ως άνεργοι ορίζονται οι φορολογούμενοι που λαμβάνουν επίδομα ανεργίας κατά την 20η Ιανουαρίου του επόμενου φορολογικού έτους, καθώς και όσοι κατά την ημερομηνία αυτή είναι εγγεγραμμένοι στους καταλόγους του ΟΑΕΔ, ή των λοιπών ταμείων ανεργίας που εξομοιώνονται φορολογικά με τον ΟΑΕΔ, για τουλάχιστον δώδεκα (12) συνεχόμενους μήνες, πριν και κατά την 20η Ιανουαρίου, ούτως ώστε να θεωρούνται μακροχρόνια άνεργοι.

3. Επίσης απαλλάσσονται από την εισφορά και λοιπά εισοδήματα που δικαιούνται την απαλλαγή με βάση διεθνείς συμβάσεις που διέπουν διεθνείς οργανισμούς ή με ειδικότερο εθνικό νόμο:

α) Αμοιβές υπαλλήλων της Ε.Ε. που υπάγονται στις διατάξεις περί Προνομίων Ασυλιών της Ε.Ε.

β) Αμοιβές των εργαζόμενων στην Τράπεζα Εμπορίου και Ανάπτυξης του Εύξεινου Πόντου, για τους οποίους ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 52 της Ιδρυτικής της Συμφωνίας της Τράπεζας.

γ) Αποδοχές που καταβάλλει ο Οργανισμός Ηνωμένων Εθνών (ΟΗΕ) στους υπαλλήλους του, για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της Σύμβασης για τα προνόμια και Ασυλίες των Ηνωμένων Εθνών.

δ) Ενιαίο επίδομα στήριξης τέκνων του Ν. 4093/2012.

ε) Ειδικό επίδομα τριτέκνων και πολυτέκνων του Ν. 4141/2013.

στ) Εκλογική αποζημίωση του αρθ. 108 του Π.Δ. 26/2007, όπως αυτό κωδικοποιήθηκε σ' ενιαίο κείμενο των διατάξεων της νομοθεσίας για την εκλογή βουλευτών, με το Π.Δ. 26/2012.

ζ) Μερίσματα των εταιριών της παρ. 5 του άρθρου 45 του Ν. 4141/2013.

4. Η εισφορά υπολογίζεται με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα σε ευρώ	Συντελεστής Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης
0-12.000	δεν επιβάλλεται εισφορά
12.001-20.000	2,2% για την αναλογία εισοδήματος πάνω από 12.000
20.001-30.000	5,00% για την αναλογία εισοδήματος πάνω από 20.000
30.001-40.000	6,50% για την αναλογία εισοδήματος πάνω από 30.000
40.001-65.000	7,50% για την αναλογία εισοδήματος πάνω από 40.000
65.001-220.000	9,00% για την αναλογία εισοδήματος πάνω από 65.000
>220.000	10,00% για την αναλογία εισοδήματος πάνω από 220.000

Ο υπολογισμός της εισφοράς γίνεται με βάση τα στοιχεία που δηλώνονται στις αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και αποτυπώνεται στις πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου, ή τις πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. Δύναται να υπολογιστεί, κατά περίπτωση, και με βάση εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό φόρου, ή σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, με βάση την απόφαση αυτή, ή σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, την απόφαση της αρμόδιας Υπηρεσίας, καθώς και με κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεση της η φορολογική διοίκηση προκειμένου να προσδιορίσει πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα.

Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδεται μετά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, εμφανίζεται διακεκριμένα το εισόδημα επιβολής εισφοράς, το ποσό που τυχόν παρακρατήθηκε και συμψηφίζεται με το συνολικά οφειλόμενο, καθώς και το ποσό που προκύπτει προς καταβολή.

Το ποσό της οφειλής βεβαιώνεται μαζί με τον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβάλλεται στις δόσεις που προβλέπονται για την καταβολή του φόρου εισοδήματος.

Στις περιπτώσεις που οι υπόχρεοι φορολογούμενοι, κατά την κοινοποίηση της πράξης προσδιορισμού φόρου (εκκαθαριστικό), διαπιστώσουν λανθασμένο προσδιορισμό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, τότε υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση, είτε αίτηση για διαγραφή μέρους ή ολόκληρου του βεβαιωθέντος ποσού, είτε τροποποιητική δήλωση. Η Δ.Ο.Υ.: είτε προβαίνει σε νέα εκκαθάριση οίκοθεν μέσω της εφαρμογής τροποποιητικών δηλώσεων, εφόσον υποβληθεί αίτηση από το φορολογούμενο (π.χ. άνεργος που δεν απαιτείται τροποποίηση στοιχείου της δήλωσης), είτε προβαίνει σε εκκαθάριση της υποβληθείσας από τον φορολογούμενο τροποποιητικής δήλωσης, εφόσον ο φορολογούμενος τροποποιήσει κωδικούς της δήλωσης του (π.χ. μεταφορά εισοδημάτων σε κωδικούς που απαλλάσσονται της εισφοράς ή δήλωση αναπηρίας κ.λπ.). Επισημαίνεται ότι δεν επιτρέπεται οι Δ.Ο.Υ. να προχωρούν σε

χειρόγραφες διαδικασίες έκδοσης ΑΦΕΚ, διότι αφενός δεν γίνονται οι απαραίτητοι έλεγχοι από τη βάση δεδομένων, αφετέρου δεν είναι δυνατή η εκ των υστέρων εκκαθάριση τυχόν τροποποιητικής δήλωσης.

5. Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και συντάξεις, η εισφορά παρακρατείται από τους εργοδότες ή από τους φορείς που καταβάλλουν τις συντάξεις, κατά την καταβολή, έναντι της εισφοράς που αναλογεί στο σύνολο του εισοδήματος και από όλες τις λοιπές κατηγορίες, όπως αυτή προσδιορίζεται από την πιο πάνω κλίμακα. Το ποσό που πρέπει να παρακρατηθεί μηνιαίως, υπολογίζεται με βάση τον συντελεστή που αντιστοιχεί στο εισόδημα μετά από προηγούμενη αναγωγή του σε ετήσιο. Η παρακράτηση και απόδοση της εισφοράς στο Ελληνικό Δημόσιο, ακολουθεί την διαδικασία της παρακράτησης και απόδοσης του Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών (ΦΜΥ). Ομοίως αναγράφεται το ποσό που παρακρατήθηκε στην βεβαίωση αποδοχών ή συντάξεων που χορηγούν στους μισθωτούς και συνταξιούχους οι εργοδότες και οι φορείς που καταβάλλουν τις συντάξεις.

6. Τα ταμεία ανεργίας ΟΑΕΔ (Οργανισμός Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού), ΓΕΝΕ (Γραφείο Ευρέσεως Ναυτικής Εργασίας) και ΕΤΑΠ ΜΜΕ (Ενιαίο Ταμείο Ασφάλισης Προσωπικού Μέσων Μαζικής Ενημέρωσης) υποχρεούνται να διαβιβάζουν στη Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων καταστάσεις σε ηλεκτρονικό αρχείο, με στοιχεία που αφορούν στους μακροχρόνια άνεργους, καθώς και σε όσους λαμβάνουν επίδομα ανεργίας. Στο αρχείο θα περιλαμβάνονται τα στοιχεία όσων λαμβάνουν επίδομα ανεργίας κατά την 20η Ιανουαρίου του επόμενου έτους του έτους αναφοράς, καθώς και όσων κατά την ημερομηνία αυτή είναι εγγεγραμμένοι για τουλάχιστον δώδεκα (12) συνεχόμενους μήνες, ούτως ώστε να θεωρούνται μακροχρόνια άνεργοι.

Η συχνότητα διαβίβασης των παραπάνω στοιχείων είναι ετήσια και ως καταληκτική ημερομηνία αποστολής ορίζεται η 31η Ιανουαρίου εκάστου έτους. Ειδικά τα αρχεία ανέργων που θα χρησιμοποιηθούν για τις δηλώσεις του φορολογικού έτους 2016, η προθεσμία αποστολής τους ορίζεται η 15η Μαρτίου 2017.

7. Τα παραπάνω ισχύουν για τα εισοδήματα φορολογικού έτους 2016 και επόμενα.».

Επειδή, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται σε όλα τα εισοδήματα, ακόμη και στα απαλλασσόμενα, εκτός από τις εξαιρέσεις που ρητά ορίζονται στην παρ. 2 του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013, όπως αυτή ίσχυε κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος, και στο άρθρο 6 της ΠΟΛ. 1034/2017 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

Επειδή, εν προκειμένω, το καθαρό ποσό της αποζημίωσης λόγω απώλειας ειδικότητας ελεγκτή εναέριας κυκλοφορίας, ύψους 178.698,12€, που έλαβε ο προσφεύγων για τη χρονική περίοδο από 01-01-2016 έως 31-12-2016, δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις που προβλέπονται στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος, και στο άρθρο 6 της ΠΟΛ. 1034/2017 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και, ως εκ τούτου, έχει ορθώς συνυπολογισθεί και προσμετρηθεί στα εισοδήματα που ελήφθησαν υπόψη για την επιμέτρηση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 για το φορολογικό έτος 2016.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 01-04-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τουμε Α.Φ.Μ.

Φορολογικό έτος 2016

Νέο Χρεωστικό: 67.076,54€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με ημερομηνία έκδοσης 23-07-2019 και με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016 της Προϊσταμένης 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 Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

ΘΕΟΔΩΡΑ ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ

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.