ΕΛΛΗΝΙΚΗΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 12.12.2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312-348
E-mail : ded.ath@aade.gr

Αριθμός απόφασης: 5215

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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β΄ 1440/27-04-2017).

δ. Τη 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β΄/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., κατοίκου ..... κατά της με αρ. ειδοποίησης ..... Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, φορολογικού έτους 2023, του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή ‘άλλως τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων με την παρούσα προσφυγή αναφέρει ότι στρέφεται κατά της με αρ. ειδοποίησης ..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, φορολογικού έτους 2023, ωστόσο από τα διαλαμβανόμενα της παρούσας προσφυγής προκύπτει ότι επί της ουσίας στρέφεται κατά της με αρ. ειδοποίησης ..... Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, φορολογικού έτους 2023, την οποία θεωρούμε προσβαλλόμενη πράξη.

Με τη με αρ. ειδοποίησης ..... Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, φορολογικού έτους 2023, του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, που εκδόθηκε βάσει της αρ. ..... 2ης τροποποιητικής δήλωσης προέκυψε νέο χρεωστικό ύψους 409,71 €. Από την εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης προέκυψε προσαύξηση φόρου αποδείξεων ύψους 409,34 €, λόγω μη κάλυψης του απαιτούμενου ποσού δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής (σύμφωνα με το άρθρο 15 §6β του Ν. 4172/2013), δεδομένου ότι στην ανωτέρω δήλωση είχε καταχωριστεί στον κωδ. 049 ποσό ύψους 8.735,27 €, ενώ βάσει του συνολικού δηλωθέντος εισοδήματός του από μισθωτή εργασία/συντάξεις, ύψους 35.319,75 €, το ελάχιστο ποσό δαπανών ποσοστού 30% του συνολικού δηλωθέντος εισοδήματός του ανερχόταν στα 10.595,93 € (=35.319,75 € Χ 30%) ήτοι υπολειπόταν κατά 1.860,66 €, επί του οποίου υπολογίστηκε το καταλογισθέν ποσό προσαύξησης φόρου αποδείξεων ύψους 409,34 € (=1.860,66 € Χ 22%).

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η προσφυγή του και να τροποποιηθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι εσφαλμένα καταλογίστηκε με την ανωτέρω πράξη προσαύξηση φόρου αποδείξεων και εσφαλμένα το ΚΕΦΟΔΕ Αττικής δεν έκανε δεκτό το από 8.4.2025 αίτημά του (με το οποίο υπέβαλε την 2η τροποποιητική δήλωση) και ζητούσε τη διαγραφή του ποσού προσαύξησης φόρου αποδείξεων που είχε καταλογιστεί με τις με αρ. ..... και ..... πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023. Συγκεκριμένα ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, πέραν των δαπανών που έχουν καταχωριστεί στο κωδ. 049 ύψους 8.735,27 €, έχει διενεργήσει για λογαριασμό του υιού του ..... επιπλέον δαπάνες που υπερκαλύπτουν το ποσό της διαφοράς δαπανών ύψους 1.860,66 € (επί της οποίας υπολογίστηκε το καταλοσγισθέν ποσό προσαύξησης φόρου αποδείξεων) και οι οποίες – εσφαλμένα - δεν έχουν συνυπολογιστεί στον κωδ. 049 της δήλωσης. Προς απόδειξη του ανωτέρω ισχυρισμού προσκομίζεται αντίγραφο κίνησης του αρ. ..... λογαριασμού της ..... του οποίου δικαιούχοι είναι ο προσφεύγων και ο υιός του .....

Επειδή, με τις διατάξεις της **παρ.1α του άρθρου 22** του **Ν. 5104/2024 (ΚΦΔ)** ορίζεται ότι:

«1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 23** του **Ν. 5104/2024 (ΚΦΔ)** 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.
2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του **άρθρου 67** του **Ν. 4172/2013** ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:
«1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά...».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 15** του **Ν. 4172/2013** ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:
«6. α) Ως δαπάνες με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής για τους σκοπούς του παρόντος Κώδικα, θεωρούνται δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών στην ημεδαπή ή σε κράτη-μέλη της ΕυρωπαϊκήςΈνωσης ή του Ε.Ο.Χ., οι οποίες καταβάλλονται με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, όπως, ενδεικτικά αλλά όχι περιοριστικά, κάρτες και μέσα πληρωμής με κάρτες, πληρωμή μέσω λογαριασμού πληρωμών Παρόχων Υπηρεσιών Πληρωμών του ν.4537/2018 και χρήση ηλεκτρονικού πορτοφολιού.
β) Το απαιτούμενο ποσό δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής για κάθε φορολογικό έτος ορίζεται σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του πραγματικού εισοδήματος που προέρχεται από μισθωτή εργασία - συντάξεις και επιχειρηματική δραστηριότητα και μέχρι είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ δαπανών. Στον υπολογισμό του πραγματικού εισοδήματος δεν περιλαμβάνεται το ποσό της εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α και το ποσό της διατροφής που δίδεται στον/στην διαζευγμένο/-η σύζυγο ή σε μέρος συμφώνου συμβίωσης ή/και εξαρτώμενο τέκνο, εφόσον καταβάλλεται με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής.
Ο φόρος που προκύπτει κατά την εφαρμογή της κλίμακας της παραγράφου 1 προσαυξάνεται κατά το ποσό που προκύπτει από τη θετική διαφορά μεταξύ του απαιτούμενου και του δηλωθέντος ποσού δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, πολλαπλασιαζόμενης με συντελεστή είκοσι δύο τοις εκατό (22%).
...
γ) Η προηγούμενη περίπτωση β' δεν εφαρμόζεται στις ακόλουθες περιπτώσεις:
(i) Φορολογούμενοι που έχουν συμπληρώσει το εβδομηκοστό (70ό) έτος της ηλικίας τους.
(ii) Άτομα με ποσοστό αναπηρίας ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω.
(iii) Όσοι βρίσκονται σε δικαστική συμπαράσταση.
(iv) Οι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής, που υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης στην Ελλάδα.
(v) Δημόσιοι λειτουργοί και δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή, καθώς και φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας που διαβιούν ή εργάζονται στην αλλοδαπή.
(vi) Ανήλικοι που υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

(vii) Οι υπηρετούντες την υποχρεωτική στρατιωτική τους θητεία.
(viii) Φορολογούμενοι που κατοικούν μόνιμα σε χωριά με πληθυσμό έως 500 κατοίκους και σε νησιά με πληθυσμό κάτω των 3.100 κατοίκων, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή, εκτός αν πρόκειται για τουριστικούς τόπους. Ως τουριστικοί τόποι ορίζονται όσοι περιλαμβάνονται στο π.δ. 899/1976, όπως τροποποιήθηκε με το π.δ. 664/1977.
(ix) Οι φορολογούμενοι που είναι δικαιούχοι Κοινωνικού Εισοδήματος Αλληλεγγύης (ΚΕΑ).
(x) Οι φορολογούμενοι που βρίσκονται σε κατάσταση μακροχρόνιας νοσηλείας (πέραν των έξι (6) μηνών).
(xi) Όσοι διαμένουν σε οίκο ευγηρίας και σε ψυχιατρικό κατάστημα.
(xii) Οι φυλακισμένοι....».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.44 του άρθρου 5 της **Α.1061/24-04-2024** Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β΄ 2121) 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. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2023 και εφεξής**» ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:
«**Άρθρο 5**
Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος
...
ΠΙΝΑΚΑΣ 7 (ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΙ ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ Η'ΑΠΟ ΤΟΝ ΦΟΡΟ)
43. α) Στους **κωδικούς 049-050 «Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής**», αναγράφεται το ποσό δαπανών που πραγματοποιήθηκαν με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής για την αγορά αγαθών και υπηρεσιών και μέχρι το απαιτούμενο, σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 15 και την παρ. 4 του άρθρου 40 ΚΦΕ.
i) Ο φορολογούμενος απαιτείται να έχει πραγματοποιήσει τις δαπάνες αυτές στην ημεδαπή ή σε κράτημέλη της ΕυρωπαϊκήςΈνωσης ή του Ε.Ο.Χ. και να τις έχει εξοφλήσει με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής ημεδαπής ή αλλοδαπής προέλευσης, όπως ενδεικτικά κάρτες και μέσα πληρωμής με κάρτες [χρεωστικές ή πιστωτικές κάρτες, προπληρωμένες κάρτες (prepaid cards)], πληρωμή μέσω λογαριασμού πληρωμών Παροχών Υπηρεσιών Πληρωμών του ν. 4537/2018 (μεταφορά πίστωσης, εντολές άμεσης χρέωσης, πάγιες εντολές, τραπεζικές ή ταχυδρομικές επιταγές), μέσω ηλεκτρονικής τραπεζικής (e-banking), ηλεκτρονικού πορτοφολιού (e-wallet), paypal κ.λπ. καθώς και η καταβολή μετρητών προς Παρόχους Υπηρεσιών Πληρωμών του ν. 4537/2018 (σε γκισέ ή σε μηχάνημα easy-pay).
...
iii) Το ελάχιστο απαιτούμενο ποσό των δαπανών προσδιορίζεται σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του πραγματικού εισοδήματος, που προέρχεται από μισθωτή εργασία και συντάξεις, επιχειρηματική δραστηριότητα και ακίνητη περιουσία και μέχρι είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ δαπανών. Ως πραγματικό εισόδημα επί του οποίου υπολογίζεται το ελάχιστο απαιτούμενο ποσό δαπανών είναι κάθε εισόδημα που εμπίπτει στις ως άνω κατηγορίες εισοδημάτων ανεξάρτητα από το γεγονός ότι φορολογείται αυτοτελώς ή με την κλίμακα της παρ. 1 του άρθρου 15 ΚΦΕ ή με την κλίμακα της παρ. 4 του άρθρου 40 ΚΦΕ ή απαλλάσσεται του φόρου.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 28Α ΚΦΕ, το οποίο προστέθηκε με το άρθρο 15 του ν. 5073/2023 (Α' 204), το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα που λαμβάνεται υπόψη για την εφαρμογή της περ. β) της παρ. 6 του άρθρου 15 του ΚΦΕ δεν μπορεί να υπολείπεται του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος που προσδιορίζεται με τα άρθρα 28Α έως 28Δ.

Στην περίπτωση που οι δαπάνες, που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους 2023 και αφορούν σε καταβολές φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και ΕΝΦΙΑ (ανεξαρτήτως του χρόνου βεβαίωσης αυτών), δανειακές υποχρεώσεις προσωπικές ή επαγγελματικές προς χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό) και για ενοίκια, υπερβαίνουν το εξήντα τοις εκατό (60%) του πραγματικού εισοδήματος, τότε το απαιτούμενο ποσοστό δαπανών περιορίζεται στο είκοσι τοις εκατό (20%), υπό την προϋπόθεση ότι οι ανωτέρω δαπάνες έχουν καταβληθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής. Στα ενοίκια περιλαμβάνεται το ποσό που καταβάλλεται για ενοίκιο κύριας ή/και δευτερεύουσας κατοικίας του φορολογούμενου, επαγγελματικής στέγης, καθώς και το ποσό που καταβάλλεται για ενοίκιο κατοικίας των εξαρτώμενων τέκνων του που φοιτούν σε άλλη πόλη.

Για τον φορολογούμενο του οποίου είναι κατασχεμένοι ένας ή περισσότεροι λογαριασμοί, πλην του ακατάσχετου λογαριασμού του ν. 4254/2014 (Α' 85), μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του οικείου φορολογικού έτους, το όριο δαπανών περιορίζεται στις πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ δαπανών.

iv) Στον υπολογισμό του πραγματικού εισοδήματος δεν περιλαμβάνεται το ποσό της διατροφής που δίδεται από τον φορολογούμενο στον/στην διαζευγμένο/η σύζυγο ή σε μέρος συμφώνου συμβίωσης ή/και σε εξαρτώμενο τέκνο του, εφόσον αυτό καταβάλλεται με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, καθώς και το εισόδημα που προκύπτει από την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων της παρ. 1 του άρθρου 34 ΚΦΕ.

Επίσης, δεν υπολογίζονται στο πραγματικό εισόδημα από μισθωτή εργασία-συντάξεις και επιχειρηματική δραστηριότητα, η αποζημίωση της παρ. 3 του άρθρου 15 του ΚΦΕ, το ασφάλισμα της παρ. 4 του άρθρου 15 του ΚΦΕ, το επίδομα εκπαίδευσης και επαγγελματικής κατάρτισης ανέργων, καθώς και το επίδομα αναζήτησης εργασίας στο πλαίσιο δράσεων συμβουλευτικής (παρ. 5 άρθρου 64 του ν. 4756/2020), η αγροτική επιδότηση πρόωρης συνταξιοδότησης, η είσπραξη ασφαλιστικής αποζημίωσης ή οικονομικής ενίσχυσης λόγω διάλυσης αλιευτικού σκάφους, καθώς και οι έκτακτες αποζημιώσεις, αμοιβές, επιχορηγήσεις και οικονομικές ενισχύσεις που χορηγήθηκαν στο πλαίσιο αντιμετώπισης των συνεπειών του κινδύνου διασποράς του COVID-19 και αποτελούν εισόδημα.

v) **Οι κωδικοί 049-050 προσυμπληρώνονται προς διευκόλυνση των φορολογουμένων, από την ΑΑΔΕ με δυνατότητα μεταβολής από τους φορολογούμενους. Η ΑΑΔΕ αναρτά την ηλεκτρονική πληροφόρηση που έχει στη διάθεσή της και οι φορολογούμενοι έχοντας οι ίδιοι το βάρος της απόδειξης, αναγράφουν διαφορετικά ποσά εφόσον πληρούν τις απαιτούμενες προϋποθέσεις. Δαπάνες οι οποίες έχουν μεν εξοφληθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, αλλά δεν περιλαμβάνονται στην αναρτώμενη πληροφόρηση, συμπεριλαμβάνονται εφόσον πληρούν τις ίδιες προϋποθέσεις και αποδεικνύονται από τον φορολογούμενο με κάθε πρόσφορο μέσο.**

vi) Σε περίπτωση που κάποια από τα δικαιολογητικά που αφορούν δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, έχουν κατατεθεί στον εργοδότη του φορολογούμενου ή στο ασφαλιστικό ταμείο/ασφαλιστική εταιρεία που είναι ασφαλισμένος, προκειμένου να αποζημιωθεί για την πραγματοποίηση αυτών των δαπανών, λαμβάνεται υπόψη μόνο το τυχόν μέρος της δαπάνης που επιβαρύνθηκε ο ίδιος ο φορολογούμενος. Ενδεικτικά παραδείγματα τέτοιων δαπανών αποτελούν οι φαρμακευτικές

δαπάνες, οι δαπάνες για την αγορά ορθοπεδικών ειδών (νάρθηκες, κηδεμόνες, υποδήματα κ.λπ.), αναλώσιμων νοσηλευτικών υλικών, αναπηρικών βοηθητικών οργάνων (πατερίτσες, αναπηρικά αμαξίδια, στρώματα κατάκλισης κ.λπ.), ειδικών μηχανημάτων (νεφελοποιητές, συσκευές αναρρόφησης, φιάλες οξυγόνου κ.λπ.), οι δαπάνες για έξοδα μετακίνησης και διαμονής των ασφαλισμένων, οι δαπάνες για νοσήλια, οι δαπάνες για βρεφονηπιακούς σταθμούς κ.λπ., όταν δεν καλύπτονται στο σύνολό τους από εργοδότες, ασφαλιστικά ταμεία και ασφαλιστικές εταιρείες, οι οποίες δύναται να χρησιμοποιηθούν από τους φορολογουμένους, υπό την προϋπόθεση ότι δεν αποτελούν δαπάνες που εκπίπτουν με βάση άλλη φορολογική διάταξη. Προκειμένου να ληφθούν αυτά τα ποσά υπόψη, απαιτείται βεβαίωση του εργοδότη ή του ασφαλιστικού ταμείου ή της ασφαλιστικής εταιρείας, η οποία εκδίδεται κατόπιν αίτησης του φορολογούμενου και από την οποία να προκύπτουν τα ακόλουθα:

αα) Τα στοιχεία του προσώπου για το οποίο καταβλήθηκε η δαπάνη,

ββ) το συνολικό ποσό της δαπάνης, για το οποίο υποβλήθηκαν δικαιολογητικά,

γγ) το ποσό της δαπάνης που καλύφθηκε από τον εργοδότη ή το ασφαλιστικό ταμείο ή την ασφαλιστική επιχείρηση και

δδ) το υπόλοιπο ποσό της δαπάνης με το οποίο επιβαρύνεται ο φορολογούμενος.

Στην περίπτωση που η βεβαίωση εκδοθεί κατά το επόμενο έτος από το έτος που κατεβλήθησαν οι δαπάνες, είτε υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση βάσει του άρθρου 23 ΚΦΔ για το έτος που κατεβλήθησαν είτε δηλώνονται για να εκπέσουν στο έτος χορήγησης της βεβαίωσης. Μετά την κατάργηση του άρθρου 18 ΚΦΕ, οι ιατρικές δαπάνες δεν μειώνουν τον φόρο (υπό στοιχεία ΠΟΛ.1112/2017 εγκύκλιος), αλλά οι εν λόγω δαπάνες δηλώνονται μαζί με τις λοιπές δαπάνες του φορολογούμενου στους κωδικούς 049-050 (υπό στοιχεία Α.1163/2020 απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών).

.....

viii) Εάν το δηλωθέν ποσό δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής υπολείπεται του απαιτούμενου ποσού δαπανών, ο φόρος που προκύπτει κατά την εφαρμογή της κλίμακας της παρ. 1 του άρθρου 15 ή της παρ. 4 του άρθρου 40 ΚΦΕ, κατά περίπτωση, προσαυξάνεται κατά το ποσό που προκύπτει από τη θετική διαφορά μεταξύ του απαιτούμενου και του δηλωθέντος ποσού δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, πολλαπλασιαζόμενης με συντελεστή είκοσι δύο τοις εκατό (22%)...

ΠΙΝΑΚΑΣ 8 (ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΞΑΡΤΩΜΕΝΩΝ ΜΕΛΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ)

44. Για τα εξαρτώμενα μέλη σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 11 του ΚΦΕ (άγαμα τέκνα, ανιόντες, ανήλικοι ορφανοί συγγενείς, αδέλφια με αναπηρία κ.λπ.) η αναγραφή του ΑΦΜ είναι υποχρεωτική και για τα εξαρτώμενα μέλη άνω των 18 ετών, αλλά και για τα εξαρτώμενα μέλη κάτω των 18, εφόσον τους έχει αποδοθεί ΑΦΜ κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης.

45. Στον πίνακα αυτό αναγράφεται το όνομα, το επώνυμο, το έτος γέννησης, η σχολή ή το σχολείο, ο ΑΦΜ και ο ΑΔΤ στις περιπτώσεις που έχουν εκδοθεί και ο ΑΜΚΑ. Οι φορολογούμενοι που δεν επιθυμούν να γνωστοποιήσουν τον ΑΜΚΑ των εξαρτώμενων μελών τους, υποβάλλουν τις δηλώσεις τους στην αρμόδια για την παραλαβή τους υπηρεσία, κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 1γ του άρθρου 1 της παρούσας. Επίσης συμπληρώνεται και το σχετικό πεδίο, εφόσον συντρέχει περίπτωση, ότι πρόκειται για ανήλικα εξαρτώμενα τέκνα που είναι υπόχρεα σε υποβολή δήλωσης και υποχρεωτικά ο ΑΦΜ του ανήλικου που υποχρεούται να υποβάλει δήλωση.

46. Στην περίπτωση που οι έγγαμοι επιλέξουν να υποβάλλουν χωριστές δηλώσεις και προκειμένου να τύχουν και οι δύο της μείωσης του άρθρου 16 του ΚΦΕ, συμπληρώνουν και οι δύο τον Πίνακα αυτόν.
47. Σε περίπτωση διακοπής της έγγαμης συμβίωσης ή λύσης του γάμου ή του συμφώνου συμβίωσης, τα τέκνα θεωρείται ότι βαρύνουν και τους δύο γονείς, οι οποίοι δικαιούνται την μείωση του φόρου του άρθρου 16 του ΚΦΕ, υπό την προϋπόθεση ότι είναι μισθωτοί ή συνταξιούχοι ή κατ' επάγγελμα αγρότες και το αγροτικό εισόδημά τους είναι μεγαλύτερο από το 50% του συνολικού εισοδήματός τους (Ε.2103/2021 εγκύκλιος).
48. Στον υποπίνακα 1 δηλώνονται διακριτά τα κοινά τέκνα του υπόχρεου και της συζύγου/ΜΣΣ, καθώς και τα τέκνα καθενός εξ αυτών που δεν έχουν αποκτήσει από κοινού (μη κοινά τέκνα).
Ειδικότερα, οι σχετικοί κωδικοί συμπληρώνονται ως εξής:
- στον κωδικό 003 συμπληρώνεται για τον υπόχρεο το σύνολο των τέκνων του, ήτοι τα κοινά τέκνα με τη σύζυγο/ΜΣΣ και τα μη κοινά τέκνα του.
- στους κωδικούς 033 και 004 συμπληρώνονται για τον υπόχρεο και τη σύζυγο/ΜΣΣ αντίστοιχα, τα μη κοινά τέκνα τους.
Για την εφαρμογή της διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 16 ΚΦΕ, λαμβάνονται υπόψη για τον υπόχρεο ο κωδ. 003 και για τη σύζυγο/ΜΣΣ αθροιστικά οι κωδ. 004 και 003 αφαιρούμενου του πλήθους των τέκνων του κωδ. 033. Σε περίπτωση που οι γονείς των τέκνων δεν υποβάλουν από κοινού δήλωση μπορεί να συμπληρώνεται και ο ΑΦΜ του έτερου γονέα.
49. Προκειμένου να δηλωθούν ως εξαρτώμενα μέλη του φορολογούμενου τα πρόσωπα των περ. β), γ), δ) και ε) της παρ. 1 του άρθρου 11 του ΚΦΕ που αποκτούν εισόδημα για το οποίο έχουν υποχρέωση για υποβολή δήλωσης, για τις ανάγκες ορθής εφαρμογής της παρ. 2 του άρθρου 11 ΚΦΕ, απαιτείται να έχει προηγηθεί η υποβολή της δήλωσης των προσώπων αυτών.»

Επειδή, σύμφωνα με την Α. 1163/2020 με θέμα 'Εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 15 και της παρ. 4 του άρθρου 40 του ν. 4172/2013, οι οποίες προστέθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4646/2019, σχετικά με τις δαπάνες που αποδεικνύονται με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής.': «...Άρθρο 4 ..... Επίσης, σύμφωνα με την περ. Ε΄ της παρ. 6 του άρθρου 15 ν. 4172/2013, **στις περιπτώσεις κοινών τραπεζικών λογαριασμών σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό, οι πραγματικοί δικαιούχοι, οι οποίοι καθορίζονται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις, μπορούν να χρησιμοποιούν τους εν λόγω λογαριασμούς ανάλογα με τις δαπάνες που πραγματοποιούν μέσω αυτών. Το ίδιο ισχύει και για πιστωτικές κάρτες με δικαιούχους κύρια και πρόσθετα μέλη**....»

Επειδή, εν προκειμένω, στις 16.12.2024 ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ΄ αριθ. ..... 1η τροποποιητική δήλωση με την οποία στον πίνακα 8 πρόσθεσε τα στοιχεία των εξαρτώμενων μελών του. Συγκεκριμένα δήλωσε 2 εξαρτώμενα τέκνα με ΑΦΜ ..... και ΑΜΚΑ ..... Επίσης στην εν λόγω δήλωση μεταξύ άλλων είχε καταχωριστεί στον κωδ. 301 το ποσό των 35.319,75€ και στον κωδ. 049 το ποσό των 8.322,99€. Κατά την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης προέκυψε τελικό χρεωστικό ύψους 500,42€ (αρχικό χρεωστικό ύψους 632,42€). Το εν λόγω ποσό του φόρου αφορά σε προσαύξηση φόρου αποδείξεων ύψους 500,05€ (=35.319,75 € Χ 30% =10.595,93 € - 8.322,99€ = 2.272,94 € Χ 22% = 500,05 €).

Επειδή, εν συνεχεία, στις 8.4.2025 ο προσφεύγων υπέβαλε 2η τροποποιητική δήλωση και αίτημα στο ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ ζητώντας να συμπεριληφθεί – προστεθεί στον κωδικό 049 ποσό

ύψους 4.702,58€ που αφορά ποσό δαπανών που έχει διενεργήσει με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής για λογαριασμό του υιού του ....., που είναι εξαρτώμενο τέκνο του και φοιτητής, και οι οποίες εσφαλμένα δεν ελήφθησαν υπόψη κατά την εκκαθάριση της δήλωσής του, με αποτέλεσμα να συνυπολογιστεί προσαύξηση φόρου αποδείξεων. Προς τούτο συνυπέβαλε με το εν λόγω αίτημα αντίγραφο κίνησης του αρ. ..... λογαριασμού της ..... (με συνδικαιούχους τον ίδιο και τον υιό του .....) μηνός Δεκεμβρίου 2023, με συνολικές χρεώσεις – δαπάνες ύψους 412,28 €.

Επειδή, το ΚΕΦΟΔΕ Αττικής έκανε μερικώς δεκτό το ανωτέρω αίτημα, προσθέτοντας στον κωδ. 049 το ποσό των 412,28€ που αφορά χρεώσεις - δαπάνες μηνός Δεκεμβρίου 2023, όπως αυτές προκύπτουν από το αντίγραφό της κίνησης που προσκομίσθηκε. Συνεπώς στον κωδ.049 καταχωρήθηκε το ποσό των 8.735,27€.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, με την οποία προέκυψε νέο χρεωστικό ύψους 409,71 €. Το εν λόγω ποσό αφορά προσαύξησης φόρου αποδείξεων ύψους 409,34 € (35.319,75 € Χ 30% =10.595,93 € - 8.735,27 € = 1.860,66 € Χ 22% = 409,34 €).

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι πέραν των δαπανών που έχουν καταχωριστεί στο κωδ. 049 ύψους 8.735,27 €, ο προσφεύγων έχει διενεργήσει για λογαριασμό του υιού του ....., που είναι εξαρτώμενο τέκνο του και φοιτητής στο Πανεπιστήμιο Πάτρας, επιπλέον δαπάνες με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής (που δεν έχουν συνυπολογιστεί στον κωδ. 049 της δήλωσης) **ύψους 4.702,58€,** όπως αυτές καταγράφονται στην κίνηση του αρ. ..... λογαριασμού της ..... του οποίου συνδικαιούχοι είναι ο προσφεύγων και ο υιός του ....., περιόδου 1.1.2023-31.12.2023, και οι οποίες εσφαλμένα δεν ελήφθησαν υπόψη κατά την εκκαθάριση της δήλωσής του. Επιπλέον ισχυρίζεται ότι πραγματικός δικαιούχους του εν λόγω λογαριασμού είναι ο ίδιος καθώς τροφοδοτήθηκε από τον προσωπικό του λογαριασμό. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει αντίγραφο της κίνησης του ως άνω λογαριασμού από 01/01/2023 έως 25/08/2024

Επειδή, από το προσκομισθέν αντίγραφο κίνησης του αρ. ..... λογαριασμού της ....., του οποίου δικαιούχοι είναι ο προσφεύγων και ο υιός του ..... αποδεικνύονται οι ισχυρισμοί του καθώς προκύπτουν τουλάχιστον οι επικαλούμενες χρεώσεις - δαπάνες με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής **ύψους 4.702,58€,** που επικαλείται ο προσφεύγων και που υπερκαλύπτουν το ποσό της διαφοράς δαπανών ύψους 1.860,66 €, επί της οποίας υπολογίστηκε το καταλογισθέν ποσό προσαύξησης φόρου αποδείξεων.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, προκύπτει ότι στο φορολογικό έτος 2023 έχουν διενεργηθεί δαπάνες με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής που καλύπτουν το ελάχιστο ποσό δαπανών ύψους 10.595,93 € (=35.319,75 € Χ 30%) και ποσοστού 30% του συνολικού δηλωθέντος εισοδήματος του προσφεύγοντος βάσει των διατάξεων του άρθρου 15 §6β του Ν. 4172/2013.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ο ως άνω προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος, και το ποσό προσαύξησης φόρου αποδείξεων πρέπει να διαγραφεί, και όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής προβεί σε νέα εκκαθάριση σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... και την **τροποποίηση** της με αρ. ειδοποίησης ..... Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, φορολογικού έτους 2023, του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό, και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου.

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 Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

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.