



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 02-06-2026

Αριθμός απόφασης: 2371

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κωδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312347

E-mail : ded.ath@aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**1. Τις διατάξεις :**

- α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- 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)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009),

**2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.**

**3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,**

**4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ....., ενδικοφανή προσφυγή της ....., κατοίκου ..... κατά της με ημερομηνία έκδοσης ..... και με αριθμό ειδοποίησης ..... πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2023 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, βάσει της από 24-09-2025 και με αριθμό ..... οίκοθεν 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.**

**5. Την ανωτέρω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2023 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.**

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ....., ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της ....., η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα**, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. ειδοποίησης ...../.....Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, **φορολογικού έτους 2023** της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, η οποία εκδόθηκε βάσει της υπ' αριθ. .... **1<sup>ης</sup> τροποποιητικής** ηλεκτρονικής δήλωσης που **υπεβλήθη οίκοθεν την 24-09-2025**, δηλώθηκε από το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής στον κωδ. 389 – Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης ποσό 20.034,20€ και στον κωδ. 651 – Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 12, 15, 18 & 19 ποσό 2.503,33€ . Στα πλαίσια εκκαθάρισης της τροποποιητικής αυτής δήλωσης, προέκυψε φόρος 1.710,21€, στον οποίο περιλαμβάνεται και ποσό 1.102,97€ από προσαύξηση φόρου αποδείξεων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά τη μείωση ή απαλλαγή της προσαύξησης φόρου αποδείξεων που επιβλήθηκε στην ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ισχυριζόμενη ότι από 24-04-2023 εργαζόταν στην ..... όπου στη συνέχεια μετέφερε την φορολογική της κατοικία.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, επισυνάπτει:

- Την από .....βεβαίωση επιδόματος ανεργίας για το χρονικό διάστημα 01-01-2023 έως 31-12-2023, από την Δημόσια Υπηρεσία Απασχόλησης (Δ.Υ.Π.Α., πρώην ΟΑΕΔ),
- Το από 30-01-2025 πιστοποιητικό μόνιμης κατοικίας από τη ..... φορολογική υπηρεσία, για περίοδο 24-04-2023 έως 31-12-2023, επίσημα μεταφρασμένο και με σφραγίδα APOSTILLE,
- Την από 08-01-2025 βεβαίωση απασχόλησης από την ....., για το διάστημα 01-03-2023 έως σήμερα, επίσημα μεταφρασμένη και με σφραγίδα APOSTILLE,
- Την από 20-08-2025 βεβαίωση ταξιδιού από την .....
- Τον προσδιορισμό φόρου για το 2023 στη ....., επίσημα μεταφρασμένο και με σφραγίδα APOSTILLE και
- Δύο (2) πληρωμές στην ..... την 08-06-2023.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 7 «Φορολογητέο εισόδημα» του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), όπως αυτές ίσχυαν για το κρίνόμενο φορολογικό έτος (2023), ορίζεται ότι:

## «Άρθρο 7

### Φορολογητέο εισόδημα

1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα.

2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων:

- α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις,
- β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα,
- γ) εισόδημα από κεφάλαιο και
- δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 14 «Απαλλαγές εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις» του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), όπως αυτές ίσχυαν για το κρινόμενο φορολογικό έτος (2023), ορίζεται ότι:

[...]

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

[...]

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.

[...]».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 15 «Φορολογικός συντελεστής» του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), όπως αυτές ίσχυαν για το κρινόμενο φορολογικό έτος (2023), ορίζεται ότι:

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

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

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%),

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.

...

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 Ευρωπαϊκής Ένωσης 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%).

Στον 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 του πρώτου εδαφίου της παρούσας περίπτωσης περιορίζεται στις πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ δαπανών.

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.

**γ1) Για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου δεν υπολογίζονται στο πραγματικό εισόδημα από μισθωτή εργασία, συντάξεις και επιχειρηματική δραστηριότητα, τα παρακάτω εισοδήματα με έκτακτο χαρακτήρα:**

- i) Τα εισοδήματα των παρ. 3 και 4.
- ii) Το επίδομα εκπαίδευσης και επαγγελματικής κατάρτισης ανέργων, καθώς και το επίδομα αναζήτησης εργασίας στο πλαίσιο δράσεων συμβουλευτικής [παρ. 5 του άρθρου 64 του Ν. 4756/2020 (Α' 235)].
- iii) Η αγροτική επιδότηση πρόωρης συνταξιοδότησης.
- iv) Η είσπραξη ασφαλιστικής αποζημίωσης ή οικονομικής ενίσχυσης, λόγω διάλυσης αλιευτικού σκάφους.
- v) Έκτακτες αποζημιώσεις, αμοιβές, επιχορηγήσεις και οικονομικές ενισχύσεις που χορηγήθηκαν στο πλαίσιο αντιμετώπισης των συνεπειών του κινδύνου διασποράς του κορωνοϊού COVID-19 και αποτελούν εισόδημα.....».

**Επειδή, με τις διατάξεις της με αριθμό Α.1163/09-07-2020 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών 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» (ΦΕΚ Β' 3119/28-07-2020) ορίζεται ότι:**

**«Άρθρο 1**

**Γενικά**

Με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 15 και της παρ. 4 του άρθρου 40 του Ν. 4172/2013, οι οποίες προστέθηκαν με το άρθρο 7 του Ν. 4646/2019, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της

παρ. 5 του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019, ορίζεται ότι, από το φορολογικό έτος 2020 και εφεξής, οι δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών στην ημεδαπή ή σε κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Ε.Ο.Χ., που πραγματοποιούν οι φορολογούμενοι, πρέπει να καταβάλλονται με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής ημεδαπής ή αλλοδαπής προέλευσης. Ως ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής ενδεικτικά μεταξύ άλλων νοούνται οι κάρτες και μέσα πληρωμής με κάρτες [χρεωστικές ή πιστωτικές κάρτες, προπληρωμένες κάρτες (prepaid cards)], η πληρωμή μέσω λογαριασμού πληρωμών Παρόχων 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 μηχανήματα easy-pay).

## **Άρθρο 2**

### **Υπολογισμός απαιτούμενου ποσού δαπανών**

Σύμφωνα με την περ. β΄ της παρ. 6 του άρθρου 15 και την παρ. 4 του άρθρου 40 του Ν. 4172/2013, το απαιτούμενο ποσό δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής για κάθε φορολογικό έτος ορίζεται σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του πραγματικού εισοδήματος, που προκύπτει στην ημεδαπή ή/και στην αλλοδαπή και προέρχεται από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα και από ακίνητη περιουσία και μέχρι είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ δαπανών.

Στον υπολογισμό του πραγματικού εισοδήματος δεν περιλαμβάνονται το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013, όπως αυτό προκύπτει κατά την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου του οικείου φορολογικού έτους, 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. Επιπλέον, στην έννοια του πραγματικού εισοδήματος δεν περιλαμβάνεται το εισόδημα που προκύπτει από την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων της παρ. 1 του άρθρου 34 του Ν. 4172/2013.

Για τον φορολογούμενο του οποίου είναι κατασχεμένοι ένας ή περισσότεροι λογαριασμοί, πλην του ακατάσχετου λογαριασμού του Ν. 4254/2014 (Α΄ 85), οποτεδήποτε μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του οικείου φορολογικού έτους, το όριο των δαπανών που πρέπει να καταβληθούν με τη χρήση ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής εντός του φορολογικού έτους περιορίζεται στις πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ.

Επίσης, σύμφωνα με την περ. στ΄ της παρ. 6 του άρθρου 15 του Ν. 4172/2013 στην περίπτωση που οι δαπάνες, που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του εκάστοτε φορολογικού έτους και αφορούν σε καταβολές φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και ΕΝ.Φ.Ι.Α., 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, όπως αυτό ορίζεται με το παρόν άρθρο, 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.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις της με αριθμό **A. 1061/22-04-2024** απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ 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**» (ΦΕΚ Β' 2436/24-04-2024) ορίζεται ότι:

«...

## **ΠΙΝΑΚΑΣ 2 (ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ)**

...

**δ. Οι κωδικοί 023-024 συμπληρώνονται από τους φορολογούμενους που απαλλάσσονται από την υποχρέωση πραγματοποίησης δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παρ. 6 του άρθρου 15 ΚΦΕ.**

Τα πρόσωπα που εμπίπτουν στην εν λόγω εξαίρεση είναι τα ακόλουθα:

...

(ν) Δημόσιοι λειτουργοί και δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή, καθώς και φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας που διαβιούν ή εργάζονται στην αλλοδαπή.

...

## **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 κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης 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 μηχανήμα easy-pay).

ii) Οι δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών που συμπληρώνονται στους εν λόγω κωδικούς είναι αυτές που ορίζονται με την περίπτωση δ' της παρ. 6 του άρθρου 15 ΚΦΕ και την υπό στοιχεία Α.1163/2020 (Β' 3119) απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών.

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.**

...».

**Επειδή, όπως προκύπτει από το σύστημα της ΓΓΠΣ, στην υποβληθείσα αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2023, η προσφεύγουσα, μεταξύ άλλων, δήλωσε:**

**α) στον κωδ. 661 – Επίδομα ανεργίας του ΔΥΠΑ(πρώην ΟΑΕΔ), ΓΕΝΕ, ΕΤΑΠ-ΜΜΕ ποσό 2.057,70€ και**

β) στον κωδ. 049 - Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής ποσό 1.614,05€ (Γενικές Δαπάνες: 1.565,73€ και Δαπάνες Υγείας: 48,32€).

**Επειδή**, από την εκκαθάριση της ως άνω αρχικής δήλωσης δεν προέκυψε φόρος προς καταβολή.

**Επειδή**, όπως αναγράφεται και στην σελ. 7 της Έκθεσης Απόψεων του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, η αρμόδια φορολογική αρχή προχώρησε σε οίκοθεν τροποποιητική δήλωση για τα εισοδήματα αλλοδαπής:

«[...] Εν προκειμένω η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι την 24-04-2023 έφυγε για την .....όπου εκεί εργάστηκε για το υπόλοιπο του έτους 2023. Υπέβαλε δήλωση στην ..... Φορολογική Διοίκηση, όπου και υπολογίστηκε ο φόρος. Στην Ελλάδα υπέβαλε Αρχική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος για το Φορολογικό έτος 2023 στις 06-06-2024 από την οποία προέκυψε η Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με αριθμό δήλωσης ..... και αριθμό ειδοποίησης ..... με μηδενικό ποσό εκκαθάρισης. Στην συνέχεια η Υπηρεσία μας προχώρησε στις .....στην οίκοθεν υποβολή τροποποιητικής δήλωσης για το φορολογικό έτος 2023 προσθέτοντας τους κωδικούς 389 καθαρό ποσό από εισοδήματα αλλοδαπής με ποσό 20.034,20 Ευρώ και τον κωδικό 651 φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή με ποσό 2.057,70 Ευρώ, με αποτέλεσμα να προκύψει η με αριθμό δήλωσης ..... και αριθμό ειδοποίησης ..... Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με χρεωστικό υπόλοιπο ποσό 1.719,21 Ευρώ. Στο ποσό αυτό συμπεριλαμβάνεται και ποσό από προσαύξηση φόρου αποδείξεων.

Να σημειωθεί στο σημείο αυτό ότι η προσφεύγουσα το φορολογικό έτος 2023 ήταν φορολογική κάτοικος Ελλάδας, καθώς από τα στοιχεία της Υπηρεσίας μας προκύπτει ότι θεωρείται φορολογικός κάτοικος ..... από την 01-01-2024 και έπειτα. Αυτό προκύπτει και από τα στοιχεία του Μητρώου της Υπηρεσίας μας καθώς και από το με αριθμό ..... αίτημα της προσφεύγουσας τα οποία και σας επισυνάπτουμε.

Συγκεκριμένα η Υπηρεσία μας και επειδή η προσφεύγουσα ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδας για το φορολογικό έτος 2023, προχώρησε στην υποβολή οίκοθεν τροποποιητικής δήλωσης στις 10-03-2026, όπου περιλήφθηκαν τα εισοδήματα της προσφεύγουσας από μισθωτή εργασία στην ..... καθώς και ο φόρος που παρακρατήθηκε από τις .....αρχές, τον οποίο και συμψήφισε με τον φόρο που προέκυψε από την εν λόγω τροποποιητική δήλωση. Στην εκκαθάριση υπολογίστηκε και η προσαύξηση του φόρου λόγω ανεπαρκών αποδείξεων ηλεκτρονικών πληρωμών.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται στην προσφυγή της ότι λόγω του ότι από τις 24-04-2023 διέμενε μόνιμα στην ..... δεν θα έπρεπε να επιβληθεί η ανωτέρω προσαύξηση. Από τις παραπάνω οδηγίες όμως της Φορολογικής Διοίκησης για την υποβολή δηλώσεων φορολογικού έτους 2023 προκύπτει ότι περιλαμβάνονται και ηλεκτρονικές πληρωμές που γίνονται στην αλλοδαπή, συνεπώς ορθά καταλογίστηκε η εν λόγω προσαύξηση. [...]».

**Επειδή**, το ποσό δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής ύψους 1.614,05€ που δήλωσε η προσφεύγουσα στον οικείο κωδικό 049 του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2023 υπολειπόταν του απαιτούμενου ποσού δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής ύψους 6.627,57€ (=30% x (20.034,20+2.057,70)) και, ως εκ τούτου,

υπολογίστηκε σε βάρος της προσαύξηση φόρου αποδείξεων στη θετική διαφορά μεταξύ του απαιτούμενου και του δηλωθέντος ποσού δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, ύψους 5.013,52€ (= 6.627,57€ - 1.614,05€), πολλαπλασιαζόμενη με συντελεστή είκοσι δύο τοις εκατό (22%), ήτοι επιβαρύνθηκε με προσαύξηση φόρου αποδείξεων ποσού ύψους 1.102,97€ (=5.013,52€ x 22%).

**Επειδή**, ωστόσο, σύμφωνα με την επισυναπτόμενη βεβαίωση απασχόλησης από την ..... η προσφεύγουσα, κατά το διάστημα από 01-03-2023 έως 31-12-2023, εργαζόταν στη .....

**Επειδή**, προς επίρρωση του ισχυρισμού της υποβάλει “TAX ASSESSMENT NOTICE” (ειδοποίηση προσδιορισμού φόρου) έτους 2023 για εισοδήματα που απέκτησε στη ..... και το πιστοποιητικό μόνιμης κατοικίας από τη ..... φορολογική υπηρεσία, για την περίοδο 24-04-2023 έως 31-12-2023, επίσημα μεταφρασμένα και με σφραγίδα APOSTILLE.

**Επειδή**, όπως προκύπτει από την Εικόνα αποδοχών του Taxis για το φορολογικό έτος 2023 και την προσκομισθείσα βεβαίωση από την ΔΥΠΑ, η προσφεύγουσα έλαβε επίδομα ανεργίας με ακαθάριστες αποδοχές 2.057,70€, το οποίο απαλλάσσεται από τον φόρο και δεν συμπεριλαμβάνεται στον υπολογισμό του πραγματικού εισοδήματος για την κάλυψη του ποσού δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 14 και 15 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.)

**Επειδή**, από τα στοιχεία που τηρούνται στο υποσύστημα του Μητρώου του πληροφοριακού συστήματος Taxis προκύπτει ότι η προσφεύγουσα είναι άγαμη, οπότε το δηλωθέν στον κωδικό 049 του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2023 ποσό ύψους 1.614,05€ αφορά αποκλειστικά σε ατομικές της δαπάνες.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα ως άνω εκτεθέντα, για το φορολογικό έτος 2023, η προσφεύγουσα υπάγεται στην κατηγορία ν) της περ. γ' της παρ. 6 του άρθρου 15 του Ν. 4172/2013, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας που διαβιεί ή εργάζεται στην αλλοδαπή κατά το έτος αυτό (2023), δεδομένου δε ότι το εισόδημά της κατά το ίδιο έτος προέρχεται εκτός από την εν λόγω εργασία και από επίδομα ανεργίας, η προσφεύγουσα εξαιρείται από την πραγματοποίηση δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής.

Κατά συνέπεια, οι σχετικοί ισχυρισμοί της γίνονται αποδεκτοί και πρέπει να διενεργηθεί από την Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2023, κάνοντας δεκτή τη συμπλήρωση του κωδικού 023 του εντύπου Ε1 αυτής.

Κατόπιν των ανωτέρω,

## **Αποφασίζουμε**

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ....., ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της ..... και τη διενέργεια από την Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 της προσφεύγουσας, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

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

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

**Η Προϊστάμενη της  
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**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.