



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 20-01-2025

Αριθμός απόφασης: 59

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση: Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας: 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο: 2131312346

Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 72 του νέου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 5104/2024, Α' 58).
- β. του άρθρου 10 της με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
- γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).
- δ. της με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου κατά της με ημερομηνία έκδοσηςκαι με αριθμό ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2023 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χίου, βάσει της απόκαι με αριθμό1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2023 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χίου, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χίου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων, την, υπέβαλε τη με αριθμόαρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, με την οποία, μεταξύ άλλων, δήλωσε:

α) στον κωδικό 255 («Άθροισμα καθαρών αποδοχών που καταβλήθηκαν σε ευρώ και σε ξένο νόμισμα μετά τη μετατροπή σε ευρώ») του υποπίνακα Β «ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΞ/ΚΩΝ ΚΑΙ ΚΑΤΩΤ. ΠΛΗΡΩΜΑΤΟΣ Ε.Ν. ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΜΕ ΕΞΑΝΤΛΗΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ» του πίνακα 4 «ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΕΙΣ» του εντύπου Ε1 αυτής το ποσό των 66.645,41€ (προσυμπληρωμένο ποσό) και

β) στον κωδικό 049 («Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής») του πίνακα 7 «ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ή ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ» του εντύπου Ε1 αυτής το ποσό των 6.567,12€,

και βάσει της οποίας εκδόθηκε την ίδια ημερομηνία (ήτοι την) η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου (Α.Χ.Κ.) του οικείου φορολογικού έτους (2023) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χίου, με την οποία προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα συνολικό οφειλόμενο ποσό ύψους 2.953,82€, το οποίο αφορά σε προσαύξηση φόρου αποδείξεων.

Την, ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αριθμό1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, συμπληρώνοντας τον κωδικό 023 («Εξαιρείστε από την πραγματοποίηση δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής;») του πίνακα 2 «ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ» του εντύπου Ε1 αυτής για την απαλλαγή του από την πραγματοποίηση δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, ισχυριζόμενος ότι εξαιρείται από την πραγματοποίηση δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής λόγω της ιδιότητάς του ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας που διαβιεί ή εργάζεται στην αλλοδαπή ένεκα ναυτολόγησής του κατά το έτος αυτό (2023) σε πλοίο που εκτελούσε πλόες εξωτερικού.

Η ως άνω ηλεκτρονικώς υποβληθείσα από τον προσφεύγοντα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 οδηγήθηκε για έλεγχο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χίου, προκειμένου να ολοκληρωθεί η εκκαθάρισή της αφού ελεγχθούν τα επισυναπτόμενα από τον προσφεύγοντα δικαιολογητικά. Κατόπιν ελέγχου των σχετικών δικαιολογητικών, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χίου απέρριψε το λόγο που επικαλέστηκε ο προσφεύγων για την εξαίρεσή του από την πραγματοποίηση δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής και, ως εκ

τούτου, ολοκλήρωσε την εκκαθάριση της ανωτέρω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του, διαγράφοντας τον κωδικό 023 από το έντυπο Ε1 αυτής, και, την , εξέδωσε την προσβαλλόμενη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του οικείου φορολογικού έτους (2023), με την οποία προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 2.953,82€ έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 2.953,82€, ήτοι δεν προέκυψε σε βάρος του διαφορά φόρου προς καταβολή.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2023 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χίου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- «Κατά το έτος 2023 ναυτολογήθηκε ως υποπλοίαρχος σε πλοίο που εκτελούσε πλόες εξωτερικού για διάστημα μεγαλύτερο των έξι (6) μηνών, και συγκεκριμένα από 17-06-2023 έως 04-02-2024, και συνεπώς για διάστημα μεγαλύτερο των έξι (6) μηνών για το έτος 2023 βρισκόταν εκτός Ελλάδος και μάλιστα σε ποντοπόρο πλοίο του εμπορικού ναυτικού.».
- «Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 6 περ. γ' του ΚΦΕ εξαιρείται από την προσκόμιση αποδείξεων.».
- «Είναι άγαμος και συνεπώς δεν υπάρχει δυνατότητα μεταφοράς οικογενειακών δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα από έτερο μέλος.».

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του αυτών, ο προσφεύγων, με την κρινόμενη ενδικοφανή του προσφυγή, επισυνάπτει την από 13-08-2024 βεβαίωση της εργοδότης του εταιρείας με την επωνυμίακαι κύρια δραστηριότητα, ενώ επικαλείται ότι «έχουν εκδοθεί σχετικές αποφάσεις της Υπηρεσίας μας (όπως η με αριθμό ΔΕΔαπόφαση) για περιπτώσεις ναυτικών με έλλειψη αποδείξεων διαγράφοντας το σχετικό φόρο που είχε επιβληθεί για την έλλειψη αποδείξεων με ηλεκτρονικά μέσα».

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 31^η 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 (70^ο) 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.

δ) Οι δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής λαμβάνονται υπόψη για την εφαρμογή της περ. β' του άρθρου αυτού, εφόσον περιλαμβάνονται στις ακόλουθες ομάδες του δείκτη τιμών καταναλωτή της ΕΛ.ΣΤΑΤ.:

Ομάδα 1 (Διατροφή και μη αλκοολούχα ποτά).

Ομάδα 2 (Αλκοολούχα ποτά και καπνός).

Ομάδα 3 (Ένδυση και υπόδηση).

Ομάδα 4 (Στέγαση), εξαιρουμένων των ενοικίων.

Ομάδα 5 (Διαρκή αγαθά, είδη νοικοκυριού και υπηρεσίες).

Ομάδα 6 (Υγεία).

Ομάδα 7 (Μεταφορές), εξαιρουμένης της δαπάνης για τέλη κυκλοφορίας και της αγοράς οχημάτων, πλην των ποδηλάτων.

Ομάδα 8 (Επικοινωνίες).

Ομάδα 9 (Αναψυχή, πολιτιστικές δραστηριότητες), εξαιρουμένης της αγοράς σκαφών, αεροπλάνων και αεροσκαφών.

Ομάδα 10 (Εκπαίδευση).

Ομάδα 11 (Ξενοδοχεία, καφέ, εστιατόρια).

Ομάδα 12 (Άλλα αγαθά και υπηρεσίες).

Ειδικά για τα φορολογικά έτη 2022 έως και 2025, ορισμένες υποκατηγορίες δαπανών της Ομάδας 6 (Υγεία), ως προς τις οποίες δεν είναι ευρέως διαδεδομένη η χρήση ηλεκτρονικών συναλλαγών, υπολογίζονται στο διπλάσιο της αξίας τους για την κάλυψη του απαιτούμενου ποσού δαπανών της περ. β της παρ. 6.

ε) Το ποσό των δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής δηλώνεται ατομικά από κάθε σύζυγο ή από κάθε μέρος συμφώνου συμβίωσης. Σε περίπτωση κοινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, όπου καλύπτεται το απαιτούμενο ποσό δαπανών από οποιονδήποτε εκ των δύο συζύγων ή μερών συμφώνου συμβίωσης, το τυχόν πλεονάζον ποσό δύναται κατά την εκκαθάριση να μεταφερθεί στον άλλον σύζυγο ή στο άλλο μέρος συμφώνου συμβίωσης για τυχόν κάλυψη του απαιτούμενου ποσού δαπανών. Στις περιπτώσεις κοινών τραπεζικών λογαριασμών σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (κάθε μορφής 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 πραγματοποιούμενες δαπάνες τους. Τα ίδια ισχύουν και για πιστωτικές κάρτες με δικαιούχους κύρια και πρόσθετα μέλη.

στ) Σε περίπτωση που οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί και οι οποίες αφορούν καταβολές φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και ΕΝ.Φ.Ι.Α., δανειακές υποχρεώσεις προς χρηματοπιστωτικά ιδρύματα και ενοίκια υπερβαίνουν το εξήντα τοις εκατό (60%) του πραγματικού εισοδήματος, όπως ορίζεται στην παράγραφο 1β του παρόντος, το απαιτούμενο ποσοστό δαπανών περιορίζεται στο είκοσι τοις εκατό (20%). Το προηγούμενο εδάφιο εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι οι ανωτέρω δαπάνες έχουν καταβληθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, όπως ορίζονται στην περίπτωση α' της παρούσας.

ζ) Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, μετά από εισήγηση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., καθορίζονται οι υποκατηγορίες δαπανών του τελευταίου εδαφίου της περ. δ' και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου. Με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. καθορίζεται η διαδικασία συγκέντρωσης των απαραίτητων δεδομένων από τους παρόχους υπηρεσιών πληρωμών.

...».

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 μηχανήμα 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 31^η 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. σ' 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.

Άρθρο 3

Κατηγορίες φορολογουμένων που απαλλάσσονται

Σύμφωνα με την περ. γ' της παρ. 6 του άρθρου 15 του Ν. 4172/2013 οι ακόλουθες κατηγορίες φορολογουμένων απαλλάσσονται από την υποχρέωση πραγματοποίησης δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής και δεν απαιτείται να προσκομίσουν αποδείξεις:

...

(ν) Δημόσιοι λειτουργοί και δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή, καθώς και φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας που διαβιούν ή εργάζονται στην αλλοδαπή. Στην έννοια της αλλοδαπής περιλαμβάνονται τόσο οι χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Ε.Ο.Χ., όσο και οι τρίτες χώρες.

...

Άρθρο 6

Μεταφορά δαπανών σε περίπτωση κοινής δήλωσης συζύγων/μερών συμφώνου συμβίωσης

Σύμφωνα με την περ. ε' της παρ. 6 του άρθρου 15 του Ν. 4172/2013 το ποσό των δαπανών, που πραγματοποιείται με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, δηλώνεται ατομικά από κάθε σύζυγο ή από κάθε μέρος συμφώνου συμβίωσης. Σε περίπτωση κοινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, όπου καλύπτεται το απαιτούμενο ποσό δαπανών από οποιονδήποτε εκ των δύο συζύγων ή μερών συμφώνου συμβίωσης, το τυχόν πλεονάζον ποσό δύναται κατά τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος να μεταφερθεί στον άλλον σύζυγο ή στο άλλο μέρος συμφώνου συμβίωσης για τυχόν κάλυψη του απαιτούμενου ποσού δαπανών. Στην κοινή δήλωση όταν ένας εκ των δυο συζύγων ή μερών συμφώνου συμβίωσης ανήκει στα πρόσωπα των περιπτώσεων για τα οποία δεν απαιτείται η πραγματοποίηση δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής και εφόσον πραγματοποιεί δαπάνες με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, τότε το δηλωθέν ποσό των δαπανών του δύναται κατά τον προσδιορισμό του φόρου να μεταφερθεί στον άλλο σύζυγο ή στο άλλο μέρος συμφώνου συμβίωσης για τυχόν κάλυψη του ελάχιστα απαιτούμενου ποσού δαπανών.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις της με αριθμό Α. 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.

...».

Επειδή, εν προκειμένω, στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2023, ο προσφεύγων, μεταξύ άλλων, δήλωσε:

α) στον κωδικό 255 («Άθροισμα καθαρών αποδοχών που καταβλήθηκαν σε ευρώ και σε ξένο νόμισμα μετά τη μετατροπή σε ευρώ») του υποπίνακα Β «ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΞ/ΚΩΝ ΚΑΙ ΚΑΤΩΤ. ΠΛΗΡΩΜΑΤΟΣ Ε.Ν. ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΜΕ ΕΞΑΝΤΛΗΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ» του πίνακα 4 «ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΕΙΣ» του εντύπου Ε1 αυτής ποσό ύψους **66.645,41€**, το οποίο αφορά στο εισόδημα που έλαβε ως υποπλοίαρχος εμπορικού πλοίου με ελληνική σημαία από την εργοδότηριά του εταιρεία με την επωνυμίακαι κύρια δραστηριότητα (Κωδ.),

και

β) στον κωδικό 049 («Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής») του πίνακα 7 «ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ή ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ» του εντύπου Ε1 αυτής ποσό ύψους **6.567,12€**.

Επειδή, όπως προκύπτει από την Εικόνα αποδοχών του Taxis για το φορολογικό έτος 2023, το ως άνω δηλωθέν ποσό ύψους 66.645,41€ συνιστά και το **μοναδικό** εισόδημα που απέκτησε ο προσφεύγων κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος (2023).

Επειδή, το ποσό δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής ύψους 6.567,12€ που δήλωσε ο προσφεύγων στον οικείο κωδικό 049 του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2023 **υπολείπεται** του απαιτούμενου ποσού δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής ύψους 19.993,62€ (= 66.645,41€ x 30%) και, ως εκ τούτου, υπολογίστηκε σε βάρος του προσαύξηση φόρου αποδείξεων στη θετική διαφορά μεταξύ του απαιτούμενου και του δηλωθέντος ποσού δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, ύψους 13.426,50€ (= 19.993,62€ - 6.567,12€), πολλαπλασιαζόμενη με συντελεστή είκοσι δύο τοις εκατό (22%), ήτοι **επιβαρύνθηκε με προσαύξηση φόρου αποδείξεων ποσού ύψους 2.953,83€ (= 13.426,50€ x 22%)**.

Επειδή, ωστόσο, σύμφωνα με την επισυναπτόμενη από τον προσφεύγοντα, με την υπό κρίση ενδικοφανή του προσφυγή, από 13-08-2024 έγγραφη βεβαίωση της εργοδότηριάς του εταιρείας με την επωνυμίακαι κύρια δραστηριότητα (Κωδ.), ο προσφεύγων ναυτολογήθηκε ως υποπλοίαρχος στο υπό διαχείρισή της πλοίο, Νηολογίου την 17-06-2023 στο λιμένα και απολύθηκε την 04-02-2024 στο λιμένα ΑΜΟΙΒΑΙΑ ΣΥΝΑΙΝΕΣΕΙ και το εν λόγω πλοίο τελούσε πλόες εξωτερικού.

Επειδή, από τα στοιχεία που τηρούνται στο υποσύστημα του Μητρώου του πληροφοριακού συστήματος Taxis προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι άγαμος, οπότε το δηλωθέν στον κωδικό 049 του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2023 ποσό ύψους 6.567,12€ αφορά αποκλειστικά σε ατομικές του δαπάνες.

Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω εκτεθέντα, για το φορολογικό έτος 2023, ο προσφεύγων 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 ένεκα ναυτολόγησής του κατά το έτος αυτό (2023) σε πλοίο που εκτελούσε πλόες εξωτερικού, δεδομένου δε ότι το εισόδημά του κατά το ίδιο έτος προέρχεται αποκλειστικά από την εν λόγω εργασία, ο προσφεύγων εξαιρείται από την πραγματοποίηση δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής. Κατά συνέπεια, οι σχετικοί ισχυρισμοί του γίνονται αποδεκτοί και πρέπει να διενεργηθεί από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χίου νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2023, κάνοντας δεκτή τη συμπλήρωση του κωδικού 023 του εντύπου Ε1 αυτής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και τη **διενέργεια** από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χίου νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 του προσφεύγοντος, **σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό**.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.