



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα : 11.02.25

Αριθμός απόφασης: 269

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 347

: 213 1312 357

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 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 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **19.10.24** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με **Α.Φ.Μ:** κατοίκου δήμου επί της οδού αριθμός, ΤΚ: κατά των:

α) υπ' αριθμόν ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής, η οποία εκδόθηκε στα πλαίσια της υπ' αρθ'/18.09.24 υποβληθείσας 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος του ιδίου φορολογικού έτους σε συνδυασμό με την διατυπωμένη σχετική επιφύλαξη και

β) απόρριψης της ως άνω επιφύλαξης, η οποία εκδηλώθηκε με την έκδοση της παραπάνω

προσβαλλόμενης με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση .

6. Τις απόψεις του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής .

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **19.10.24** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ: 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 την 25-7-2024 η οποία έλαβε αριθμό καταχώρησης , στον κωδικό 401 της οποίας δήλωσε εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους 16.954,76 € και στον κωδικό 291 εισόδημα από μερίσματα ημεδαπής προέλευσης ύψους 384,23€, ενώ στον κωδικό 619 υπήρχε προσυμπληρωμένο (χωρίς οποιαδήποτε δυνατότητα παρέμβασης) το ποσό των 2.144,10 €, το οποίο αντιστοιχεί σε εκλογική αποζημίωση του άρθ. 108 του Π.Δ. 26/2012 που έλαβε στις Βουλευτικές, Περιφερειακές και Δημοτικές Εκλογές του έτους 2023. Ταυτόχρονα στον κωδικό 049 του εντύπου Ε1 δήλωσε ποσό δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής ύψους 5.429,52 €.

Συνεπεία της ως άνω υποβολής εκδόθηκε η από 25.7.2024 με αριθμό ειδοποίησης 1197338 και αριθμό χρηματικού καταλόγου πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 , με την οποία επιβλήθηκε κύριος φόρος 3.662,01 €, στον οποίο είχε συνυπολογισθεί προσαύξηση φόρου αποδείξεων ποσού 66,03 € λόγω αυτόματου συνυπολογισμού στο σύνολο των πραγματικών εισοδημάτων της του ως άνω ποσού της εκλογικής αποζημίωσης του άρθ. 108 του Π.Δ. 26/2012, κατά τη διάταξη της παρ. 6 του άρθ. 15 του ν. 4172/2013.

Στην συνέχεια η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά την υπ' αριθ' τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 στις 2-8-2024, και την υπ' αριθ. **επιφύλαξη** που αφορούσε συγκεκριμένα το ποσό των **2.144,10 €** , το οποίο είχε προσυμπληρωθεί (από το Υπουργείο Εσωτερικών) στον κωδικό 619 (Εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο, με ηλεκτρονική πληροφόρηση) της περίπτωσης 3 του Πίνακα 6. (ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΟΣΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ) του εντύπου Ε1 και το οποίο αντιστοιχεί, όπως ήδη εκτέθηκε, σε εκλογική αποζημίωση του άρθ. 108 του Π.Δ. 26/2012 που η προσφεύγουσα έλαβε για την άσκηση καθηκόντων Δικαστικού Αντιπροσώπου με την ιδιότητα του δικηγόρου στις Βουλευτικές, Περιφερειακές και Δημοτικές Εκλογές του έτους 2023. Συνεπεία της ως άνω υποβολής εκδόθηκε η από 18.09.24 με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 με την οποία

καταλογίσθηκε ποσό κυρίου φόρου 3.662,01 €, ήτοι ισόποσο με αυτό που καταλογίσθηκε με την υπ' αριθ' ειδοποίησης και αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, διότι δεν έγινε δεκτή η υπ' αριθ. δήλωση επιφύλαξης .

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου , την ταυτόχρονη αποδοχή της δήλωσης επιφύλαξης από την Φορολογική Αρχή και την εκ νέου εκκαθάριση της δήλωσης, χωρίς τον συνυπολογισμό της εκλογικής αποζημίωσης ύψους 2.144,10 € στον προσδιορισμό της προσαύξησης φόρου αποδείξεων, ισχυριζόμενη ότι η εν λόγω αποζημίωση απαλλάσσεται του φόρου βάσει της διάταξης της παρ. 6β του άρθρου 15 του Κ.Φ.Ε.

Επειδή στο άρθρο 22 του Ν 5104/2024 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, σύμφωνα με το άρθρο 36 του Ν 5104/2024: «1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογούμενου για μια (1) ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα (1) ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια (1) ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου:

- α) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου,
- β) πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου,
- γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και
- δ) πράξη ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου.....».

3. Ο προσδιορισμός φόρου κατόπιν της δήλωσης του φορολογούμενου που δεν γίνεται ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης, σύμφωνα με την παρ. 2, γίνεται με έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση (διοικητικός προσδιορισμός φόρου). Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 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. 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.....

3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής:

α) ημερομίσθιο, μισθός, επίδομα αδείας, επίδομα ασθενείας, επίδομα εορτών, αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας, αμοιβές, προμήθειες, επιμίσθια και φιλοδωρήματα,

β) επιδόματα περιλαμβανομένων του επιδόματος κόστους διαβίωσης, του επιδόματος ενοικίου, της αποζημίωσης εξόδων φιλοξενίας ή ταξιδιού,

γ) αποζημίωση εξόδων στα οποία έχει υποβληθεί ο εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο του εργαζομένου,

δ) παροχή οποιασδήποτε μορφής που λαμβάνει ο εργαζόμενος πριν την έναρξη της εργασιακής σχέσης,

ε) αποζημιώσεις για τη λύση ή καταγγελία της εργασιακής σχέσης,

στ) συντάξεις που χορηγούνται από κύριο και επικουρικό φορέα υποχρεωτικής ασφάλισης, καθώς και από επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο,

ζ) το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικής παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων,

η) κάθε άλλη παροχή που εισπράττεται έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

θ) Ποσοστό έως 35% των κερδών προ φόρων, το οποίο καταβάλλεται από τους Φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας στους εργαζομένους τους»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 131 του π.δ. 96/2007 (Α' 116) όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 74 του Ν. 5043/2023: «1. Στους λειτουργούς και υπαλλήλους των Υπουργείων Εσωτερικών, Δικαιοσύνης, Προστασίας του Πολίτη, Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής, Κλιματικής Κρίσης και Πολιτικής Προστασίας, του Εθνικού Τυπογραφείου, του γραφείου του Νομικού Συμβούλου του Κράτους στο Υπουργείο Εσωτερικών, της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων Δημόσιας Διοίκησης του Υπουργείου Ψηφιακής Διακυβέρνησης, της Γενικής Γραμματείας Ενημέρωσης και Επικοινωνίας, της Γενικής Γραμματείας Κοινωνικών Ασφαλίσεων, του πρώην ΕΤΑΑ, των Αποκεντρωμένων Διοικήσεων, των Περιφερειών και των δήμων, καθώς και στους εφόρους αντιπροσώπων δικαστικής αρχής, τους αντιπροσώπους δικαστικής αρχής και στους γραμματείς και διερμηνείς των εφορευτικών επιτροπών, που αποδεδειγμένα απασχολούνται για την προπαρασκευή και τη διεξαγωγή των βουλευτικών, δημοτικών και περιφερειακών εκλογών και των ευρωεκλογών, καθώς και κάθε άλλης εκδήλωσης της λαϊκής ετυμηγορίας, τη συγκέντρωση, μετάδοση και έκδοση των σχετικών αποτελεσμάτων, χορηγείται ειδική εκλογική αποζημίωση, που δεν υπόκειται στις νόμιμες κρατήσεις και σε φορολογία εισοδήματος, το ύψος και ο τρόπος καταβολής της οποίας, καθορίζονται με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών και Οικονομικών. Με την ίδια απόφαση ορίζεται και ο αριθμός των ανωτέρω λειτουργών και υπαλλήλων που απασχολούνται κάθε φορά.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 108 του π.δ. 26/2012: «1. Σε όσους διορίζονται κατά τη διενέργεια βουλευτικών εκλογών έφοροι αντιπροσώπων δικαστικής αρχής, αντιπρόσωποι δικαστικής αρχής, γραμματείς εφορευτικών επιτροπών, διερμηνείς τουρκικής γλώσσας, χορηγείται ειδική αποζημίωση, που καθορίζεται με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών

και Οικονομικών και δύναται να καταβάλλεται κατά παρέκκλιση κάθε γενικής ή ειδικής διάταξης. 2. Με την ίδια απόφαση καθορίζονται υπέρ των παραπάνω προσώπων τα οδοιπορικά έξοδα, τα σχετικά με την πληρωμή αυτών και της ειδικής αποζημίωσης της προηγούμενης παραγράφου, καθώς και οι υποχρεώσεις όλων των προσώπων, στα οποία καταβάλλονται τα οδοιπορικά έξοδα και η ειδική αποζημίωση. 3. Οι δικαιούχοι των αποζημιώσεων του άρθρου αυτού απαλλάσσονται από την υποχρέωση καταβολής οποιουδήποτε φόρου, εισφοράς ή κράτησης υπέρ τρίτων κ.λπ., για τα ποσά που τους καταβάλλονται για τις αποζημιώσεις αυτές.....»

Επειδή, στο άρθρο 15 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι: «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%

4α. Το ασφάλισμα που καταβάλλεται στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστήριων συνταξιοδοτικών συμβολαίων φορολογείται αυτοτελώς ως εξής:

.....

4β. Οι συνταξιοδοτικές παροχές που καταβάλλονται από Ταμεία Επαγγελματικής Ασφάλισης προαιρετικής ασφάλισης και τα ταμεία της παρ. 20 του άρθρου 6 του ν. 3029/2002 (Α' 160)

.....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) 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 (Ενδυση 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 ΕΝΦΙΑ, δανειακές υποχρεώσεις προς χρηματοπιστωτικά ιδρύματα και ενοίκια υπερβαίνουν το εξήντα τοις εκατό (60%) τοις εκατό 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, σύμφωνα με την Α.1061/2024 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»:

«.....ΠΙΝΑΚΑΣ 6 (ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΟΣΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ)....

β. Κωδικοί 659-660 ή 619-620

αα) Στους κωδικούς αυτούς, ανάλογα με το αν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση, συμπληρώνονται τα εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο και εμφανίζεται πίνακας στον οποίο αναλύονται ανάλογα με την προέλευσή τους:.....

- Εκλογική αποζημίωση (παρ. 3 του άρθρου 108 του π.δ. 26/2012, Α' 57).

.....

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 του άρθρου 40 § 4 ΚΦΕ ή απαλλάσσεται του φόρου.....

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.....

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%).....»

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία της προσβαλλόμενης πράξης:

Το συνολικό εισόδημα της προσφεύγουσας ανέρχεται στα 17.338,99 ευρώ (16.954,76 + 384,23 από μερίσματα -τόκους-δικαιώματα).

Το φορολογητέο εισόδημα ανέρχεται σε17.338,99 ευρώ.

Ο φόρος κλίμακας ανέρχεται σε2.449,26 ευρώ.

Ο φόρος που αναλογεί ανέρχεται σε2.515,29 ευρώ.

Ο κύριος φόρος ανέρχεται σε.....2.248,28 ευρώ.

Η προσαύξηση φόρου αποδείξεων ανέρχεται σε.....66,03 ευρώ.

Η προκαταβολή φόρου ανέρχεται σε1.088,73 ευρώ.

Το τέλος επιτηδεύματος ανέρχεται σε325,00 ευρώ.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, δεν προκύπτει ότι η προσφεύγουσα, εμπίπτει σε κάποια από τις περιπτώσεις μη εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΕ περί του απαιτούμενου ποσού δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλει την με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2023 της Α.Α.Δ.Ε., που εκδόθηκε στις 18.09.2024, βάσει της με αριθμ. αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Μεταξύ άλλων, στον κωδικό 049 δηλώθηκαν δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής συνολικού ύψους 5.429,52 €, οι οποίες υπολείπονταν των απαιτούμενων, βάσει του άρθρου 15 παρ. 6 του Ν. 4172/2013, δαπανών (30% επί του πραγματικού εισοδήματος πλην των τόκων, ήτοι 16.954,76 € από καθαρά κέρδη από άσκηση ατομικής επιχείρησης (επάγγελμα δικηγόρου) + 2.144,10 € εκλογική αποζημίωση= 19.098,86 € * 30%=5.729,66 €).

Επί της προκύπτουσας διαφοράς στις δαπάνες (5.729,66 €-5.429,62 €= 300,04 €) καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας , βάσει του ίδιου ως άνω άρθρου του ΚΦΕ, επιπλέον φόρος ύψους 66,03 € (300,04 € X 22%).

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου και την αποδοχή της υπ' αρθ., δήλωσης επιφύλαξης και την διενέργεια εκ νέου εκκαθάρισης της δήλωσης, χωρίς τον συνυπολογισμό της εκλογικής αποζημίωσης ύψους 2.144,10 € για τον

προσδιορισμό της προσαύξησης φόρου αποδείξεων, ισχυριζόμενη ότι η εν λόγω αποζημίωση εσφαλμένα συνυπολογίστηκε στο συνολικό εισόδημα.

Επειδή, η εκλογική αποζημίωση που έλαβε η προσφεύγουσα στο φορολογικό έτος 2023, παρότι βάσει των προαναφερθεισών διατάξεων είναι αφορολόγητη, συνιστά πραγματικό εισόδημα, το οποίο δεν συμπεριλαμβάνεται στις εξαιρέσεις που απαριθμούνται περιοριστικά στην παράγραφο 6 του άρθρου 15 του Ν. 4172/2013 και για τον λόγο αυτό ορθώς συνυπολογίστηκε στον προσδιορισμό του ύψους των απαιτούμενων με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής δαπανών.

Επειδή, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ. 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή νομίμως, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, εξεδόθη η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023.

Επειδή νομίμως, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, βεβαιώθηκε στην προσφεύγουσα το ποσό προσαύξησης φόρου αποδείξεων ύψους 66,03 ευρώ, που προέκυψε από την εκκαθάριση της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφάσισιμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **19.10.24** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής με Α.Φ.Μ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023

Ποσό πληρωμής: 3.662,01 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ' αρ. ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 25.07.24 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φορολογικού έτους 2023 (ΑΧΚ) της Α.Α.Δ.Ε.

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 Α5 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΣΙΡΩΝΗ ΑΙΜΙΛΙΑ

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.

