ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 17/12/2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
E-mail : ded.ath@aade.gr

Αριθμός απόφασης: 5305

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 (ΑΑΔΕ)*», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **18-9-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου **.....** υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του **.....** με **ΑΦΜ .....**, κατοίκου ....., ως ασκούντος την γονική μέριμνα του ανήλικου τέκνου του, **.....** με **ΑΦΜ .....**, κατά της με **αριθ. ειδοποίησης: ...../ 19-8-2025 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού ΦΕφΠ, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ**, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **18-9-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου **.....** υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του **.....** με **ΑΦΜ .....** ως ασκούντος την γονική μέριμνα του ανήλικου τέκνου του, **.....** με **ΑΦΜ .....**, η οποία κατατέθηκε **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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων, στις **30/6/2025**, υπέβαλλε, από κοινού με την σύζυγό του, **εμπρόθεσμα** στην Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ την με **αριθ. καταχώρισης ..... αρχική δήλωση ΦΕφΠ, φορολογικού έτους 2024**, συμπληρώνοντας στον κωδ. 303 «Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περ. 1, 3) του εντύπου Ε1, ποσό 11.732,52€. Συνεπεία υποβολής της ως άνω αρχικής δήλωσης ΦΕφΠ εκδόθηκε η με **αριθ. ειδοποίησης: ...../ 30-6-2025 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού ΦΕφΠ**, το αποτέλεσμα εκκαθάρισης της οποίας ήταν πιστωτικό, ήτοι προέκυψε ποσό φόρου προς επιστροφή, ύψους **135,24€**.

Έπειτα, ο προσφεύγων, στις **10/7/2025**, υπέβαλε την με αριθ. καταχώρισης **.....** **1η τροποποιητική δήλωση ΦΕφΠ, φορολογικού έτους 2024**, συμπληρώνοντας τα εισοδήματα επιχειρηματικής δραστηριότητας του ανήλικου τέκνου του, **..... με ΑΦΜ ..... «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ .....»**, τα οποία φορολογούνται στο όνομα του προσφεύγοντος σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 11 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167). Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων συμπλήρωσε στον **κωδ. 425** «Ακαθάριστα έσοδα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας» του εντύπου Ε1, ποσό **2.500,00€** και στον κωδ. **401** «Καθαρά κέρδη από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας», ποσό **1.863,11€**, καθώς και την ένδειξη του **κωδ. 045** «Εμπίπτετε στις διατάξεις των περ. β' ή δ' της παρ.6 του άρθρου 28Α ΚΦΕ και εξαιρείστε από την εφαρμογή του ελάχιστου καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εμπίπτετε στην παρ.7 του άρθρου 28Α του ΚΦΕ;» Η αρμόδια φορολογική αρχή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω προέβη στην εκκαθάριση της 1ης τροποποιητικής δήλωσης ΦΕφΠ, βάσει της παρ.3 του άρθρου 36 του ΚΦΔ και χωρίς την ένδειξη την ένδειξη του **κωδ. 045** εκδίδοντας την με **αριθ. ειδοποίησης: ...../ 19-8-2025 προσβαλλόμενη Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού ΦΕφΠ**, της οποίας το αποτέλεσμα εκκαθάρισης ήταν **χρεωστικό**, ήτοι **προέκυψε σε βάρος του ποσό φόρου προς καταβολή, ύψους 4.226,86€**.

Έπειτα, ο προσφεύγων, στις **8-9-2025**, υπέβαλε προς την Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ το με αριθ. **.....** **ηλεκτρονικό αίτημα**, αιτούμενος **να συμπληρωθεί ο κωδικός 443 «Αμφισβητείτε σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 28Α ΚΦΕ, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος;» του εντύπου Ε1** αναφορικά με τα εισοδήματα του ανήλικου τέκνου του. Η Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω αίτημα του προσφεύγοντος αναφέροντας ότι: «*Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 4 της απόφασης του κ. Διοικητή ΑΑΔΕ* ***Α. 1055/9-4-2024 πρέπει η αρχική ή η τροποιητική δήλωση με την οποία συμπληρώνονται οι κωδικοί 443 ή 444 του εντύπου Ε1 να έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα****. Επίσης, έγινε προσπάθεια καταχώρισης τροποποιητικής δήλωσης αλλά η συμπλήρωση του κωδικού 443 δεν έγινε δεκτή από το σύστημα.*».

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της αριθ. ειδοποίησης: ...../ 19-8-2025 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού ΦΕφΠ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

● Όντας συνταξιούχος το μοναδικό του πραγματικό εισόδημα συνίσταται σε συντάξεις, ύψους 11.732,52€.

● Το ανήλικο τέκνο του, ... με ΑΦΜ ..... γεννημένο την 06/12/2007, είναι προστατευόμενο μέλος της οικογένειας και διαθέτει εισόδημα από εκμετάλλευση εκμίσθωση ΤΑΧΙ – ΕΔΧ με ποσοστό ιδιοκτησίας 50%. Παρά ταύτα, κατά τον εκκαθαριστικό προσδιορισμό, κατ' εφαρμογή των άρθρων 28Α - 28Δ του ΚΦΕ, του αποδόθηκε τεκμαρτό εισόδημα, ποσού 12.782,00€, το οποίο προστέθηκε στο εισόδημα του προσφεύγοντος, με αποτέλεσμα να αυξηθεί αδικαιολόγητα ο συνολικός φόρος εισοδήματος.

● Η εν λόγω φορολόγηση δεν ανταποκρίνεται σε πραγματική φοροδοτική ικανότητα και παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας καθότι οδηγεί σε υπερφορολόγηση, η οποία γίνεται έμμεσα με την φορολόγηση ανηλίκου χωρίς πραγματικά εισοδήματα (πλασματικά), ενώ τα πραγματικά του εισοδήματα, ποσού 1.863,11€, απέχουν από τα τεκμαρτώς προσδιορισθέντα, ποσού 12.782,00€, τα οποία προστίθενται στα εισοδήματα του προσφεύγοντος από συντάξεις, ύψους 11.732,52€. Ο προσφεύγων στην περίπτωσή του θεωρεί πως θα έπρεπε το εισόδημά του από συντάξεις να αφαιρεθεί από το κατ' άρθρο 28Α προσδιορισθέν ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος που αφορά την επιχειρηματική δραστηριότητα του ανήλικου τέκνου του, ή εναλλακτικά θα έπρεπε το εν λόγω εισόδημα να φορολογηθεί αυτοτελώς, χωρίς να προστεθεί στα δικά του πραγματικά εισοδήματα.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, ο προσφεύγων με το από 6/10/2025 Πρόσθετο Υπόμνημα προσκόμισε την με αριθ. δήλωσης ..../2024 Κατάσταση Συμφωνητικών της παρ.16 του άρθρου 8 του ν.1882/90 (βάσει της ...../ΔΕ-Β'/18.7.2000 Α.Υ.Ο.) επισυνάπτοντας το από 1/3/2024 Ιδιωτικό Συμφωνητικό Μίσθωσης του ..... οχήματος, το οποίο ανήκει κατά 50% στην ..... με ΑΦΜ .....

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των **παρ. 1 & 4** του **άρθρου 11 «Εξαρτώμενα μέλη» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167)** ορίζεται ότι:
«*1. Ως «εξαρτώμενα μέλη» του φορολογούμενου, θεωρούνται:*
α) [...]
β) άγαμα τέκνα, εφόσον:
- είναι ανήλικα έως 18 ετών ή
[...]
***4. Το εισόδημα των ανήλικων τέκνων προστίθεται στα εισοδήματα και φορολογείται στο όνομα του γονέα που ασκεί τη γονική μέριμνα και σε κάθε περίπτωση στο όνομα του συζύγου, ο οποίος θεωρείται κατ' αρχήν υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης**. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται για τις ακόλουθες κατηγορίες εισοδημάτων σχετικά με τα οποία το ανήλικο τέκνο υπέχει δική του φορολογική υποχρέωση:*
α) το εισόδημα που αποκτά το ανήλικο από εργασιακή σχέση, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 12,...
β) συντάξεις που περιήλθαν στο ανήλικο τέκνο, λόγω θανάτου του πατέρα ή της μητέρας του.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των **παρ.1 & 5 του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167)** ορίζεται ότι: «*1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του*

υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματα του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. [...]
5. Υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης είναι:
α) [...],
β) ***για τους ανήλικους*** *ή αυτούς που έχουν υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση, κατά περίπτωση, ο επίτροπος ή* ***ο κηδεμόνας*** *ή ο δικαστικός συμπαραστάτης,*
[...].».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 28Α «Ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος από την άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167)** ορίζεται ότι:
«*1. Για τους ασκούντες ατομική επιχείρηση της περ. γ) της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν.4308/2014 (Α` 251) το ετήσιο ελάχιστο εισόδημα από την άσκηση της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας τεκμαίρεται ότι δεν υπολείπεται του ποσού που προσδιορίζεται σύμφωνα με το παρόν.*
2. Ως ελάχιστο ετήσιο εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας τεκμαίρεται ποσό μέχρι πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ που προκύπτει από το άθροισμα:
α) Ποσού που αντιστοιχεί στο ετήσιο ποσό του μικτού κατώτατου μισθού των άρθρων 134 του Κώδικα Ατομικού Εργατικού Δικαίου (π.δ. 80/2022, Α` 222) και 103 του παρόντος, όπως ισχύει κατά την τελευταία ημέρα του αντίστοιχου φορολογικού έτους, προσαυξανόμενου κατά δέκα τοις εκατό (10%) για τα τρία (3) έτη που έπονται της δεύτερης τριετίας από τη δήλωση έναρξης επαγγελματικής δραστηριότητας, επιπλέον δέκα τοις εκατό (10%), επί του ποσού της τρίτης τριετίας για τα τρία (3) έτη που έπονται της τρίτης τριετίας και επιπλέον δέκα τοις εκατό (10%), επί του ποσού της τέταρτης τριετίας για τα επόμενα έτη, πλέον
β) ποσού έως δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ που ισούται με το δέκα τοις εκατό (10%) του ετήσιου κόστους που καταβάλλει ο υπόχρεος της παρ. 1 για τη μισθοδοσία του προσωπικού που απασχολεί, πλέον
γ) ποσού που ανέρχεται στο πέντε τοις εκατό (5%) επί του ποσού, κατά το οποίο ο κύκλος εργασιών του υπόχρεου υπερβαίνει τον μέσο όρο του ετήσιου κύκλου εργασιών του Κωδικού Αριθμού Δραστηριότητας (Κ.Α.Δ.) της περ. ιστ) της παρ. 1 του άρθρου 16 του ν. 4919/2022 (Α` 71), όπως ορίζεται με την απόφαση που εκδίδεται με βάση την παρ. 4 του άρθρου 57 του ν. 4919/2022, στον οποίο ο υπόχρεος πραγματοποιεί τα υψηλότερα έσοδα.
[...]
3. Το ελάχιστο ετήσιο εισόδημα που προσδιορίζεται με βάση το τεκμήριο της παρ. 2, μπορεί να αμφισβητηθεί από τον υπόχρεο για αντικειμενικούς λόγους, εφόσον συντρέχει ιδίως κάποια από τις παρακάτω προϋποθέσεις:
α) στρατιωτική θητεία,
β) φυλάκιση,
γ) νοσηλεία σε νοσοκομείο ή κλινική,
δ) αδυναμία άσκησης δραστηριότητας λόγω εγκυμοσύνης ή κατά τους δώδεκα (12) μήνες μετά τον τοκετό ή την υιοθεσία ή αναδοχή τέκνου,
ε) εκτεταμένες φυσικές καταστροφές που κατέστησαν αδύνατη, συνολικά ή μερικά, την άσκηση της επαγγελματικής ή επιχειρηματικής τους δραστηριότητας,
στ) ανάκληση της άδειας λειτουργίας της ατομικής τους επιχείρησης ή της άδειας άσκησης επαγγέλματός τους,
ζ) απαγόρευση λειτουργίας του καταστήματος ή άλλου χώρου άσκησης της επαγγελματικής ή επιχειρηματικής τους δραστηριότητας σε εφαρμογή απόφασης δημόσιας αρχής για λόγους προστασίας της δημόσιας υγείας ή άλλου λόγου που υπαγορεύει το δημόσιο συμφέρον,

η) άλλοι λόγοι ανωτέρας βίας που εμποδίζουν την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα.

Για την εφαρμογή της παρούσας, ο φορολογούμενος προσκομίζει τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του στη Φορολογική Διοίκηση. Η Φορολογική Διοίκηση ελέγχει την αλήθεια των ισχυρισμών και την ακρίβεια των αποδεικτικών στοιχείων του υπόχρεου και υποχρεούται να μειώσει ανάλογα το ελάχιστο ετήσιο εισόδημα.

4. Αν ο υπόχρεος αμφισβητεί το ποσό που προκύπτει από την εφαρμογή του παρόντος για λόγους πέρα από τη συνδρομή των προϋποθέσεων της παρ. 3, ζητεί τη διενέργεια ελέγχου του άρθρου 23 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ., ν. 4987/2022 Α` 206) για να αποδειχθεί η ακρίβεια της δήλωσής του για εισόδημα μικρότερο του τεκμαρτού.

5. Για την εφαρμογή των διατάξεων που θέτουν προϋποθέσεις για τη λήψη προνοιακών και κοινωνικών επιδομάτων, καθώς και της περ. β) της παρ. 6 του άρθρου 15, το εισόδημα που λαμβάνεται υπόψη δεν μπορεί να υπολείπεται του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος που προσδιορίζεται με το παρόν και τα άρθρα 28Β έως 28Δ.

6. Το τεκμήριο του παρόντος δεν εφαρμόζεται:

α) στα κέρδη από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα,

β) σε όσους αμείβονται σύμφωνα με την περ. στ) της παρ. 2 του άρθρου 12, εφόσον συμβάλλονται με έως και τρία (3) φυσικά ή νομικά πρόσωπα, και σε ασφαλιστικούς διαμεσολαβητές που συμβάλλονται με έως και δύο (2) ασφαλιστικές επιχειρήσεις και δηλώνουν ως επαγγελματική έδρα την κατοικία τους,

γ) σε πρόσωπα που παρουσιάζουν αναπηρία ίση ή μεγαλύτερη του ογδόντα τοις εκατό (80%), και

δ) σε καφενεία που βρίσκονται σε οικισμούς της χώρας με πληθυσμό μικρότερο των πεντακοσίων (500) κατοίκων.

ε) στους υποδιανομείς και υποπράκτορες τύπου, εφόσον συμβάλλονται με έως τρία (3) κεντρικά ή περιφερειακά πρακτορεία διανομής ημερήσιου τύπου, περιοδικού τύπου και εν γένει εντύπων, για τις προμήθειες που εισπράττουν από την παροχή υπηρεσίας προς τα πρακτορεία.

7. Όταν οι επαγγελματικές δραστηριότητες του υπόχρεου περιορίζονται χρονικά από νομοθετικές και κανονιστικές ρυθμίσεις που περιορίζουν την άσκηση της δραστηριότητας εντός του φορολογικού έτους, το τεκμήριο ισχύει αναλογικά για το χρονικό διάστημα κατά το οποίο οι δραστηριότητες αυτές επιτρέπονται.

8. Με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., καθορίζονται η διαδικασία, ο χρόνος διενέργειας του ελέγχου και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των παρ. 3 και 4.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 28Β «Εισοδήματα που μειώνουν το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167)** ορίζεται ότι:

«***Για τους υπόχρεους της παρ. 1 του άρθρου 28Α που αποκτούν εισόδημα*** *από μισθωτή εργασία ή* ***σύνταξη του άρθρου 12*** *ή από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα της παρ. 1 του άρθρου 21,* ***το ποσό της παρ. 2 του άρθρου 28Α μειώνεται κατά ποσό που αντιστοιχεί στο εισόδημα που αποκτούν από*** *τη μισθωτή εργασία,* ***τη σύνταξη*** *ή την αγροτική δραστηριότητα*».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 3** του **άρθρου 36 «Είδη προσδιορισμού φόρου» του ΚΦΔ**, οι οποίες αντικατέστησαν τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.4987/2022, ορίζεται ότι: «*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 την εγκύκλιο **Ε.2162/13-10-2020** με θέμα: «Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ» διευκρινίστηκε ότι:

«Με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 (Α' 170) (ΚΦΔ) προβλέπεται ότι 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. […].

Όπως προκύπτει από τη διάταξη της παρ.1 του άρθρου 32, ικανή και αναγκαία συνθήκη για την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 και 3 είναι η προηγούμενη υποβολή δήλωσης εκ μέρους του φορολογούμενου.

Για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις, όσον αφορά στον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

Α. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών.

1. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται βάσει στοιχείων, τα οποία είτε έχουν παρασχεθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο σε δήλωσή του είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα, σε περίπτωση που από στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκύπτει ότι έχουν αποκτηθεί από φορολογούμενο (φυσικό πρόσωπο) εισοδήματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής, αδιακρίτως κατηγορίας και πηγής προέλευσης (ήτοι ενδεικτικά: εισοδήματα από μισθούς, συντάξεις, αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδήματα από ακίνητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα κ.λπ.), που δεν έχουν περιληφθεί σε δήλωσή του, τότε εκδίδεται και κοινοποιείται πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προσδιορίζεται ο τυχόν οφειλόμενος επιπλέον φόρος και κατά περίπτωση, τα τυχόν ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.

2. Για τον διοικητικό προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση αντλεί στοιχεία από τις κάτωθι πηγές πληροφοριών, που αναφέρονται ενδεικτικά:

α. Ετήσιες βεβαιώσεις εισοδημάτων που έχουν ληφθεί με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, όπως προβλέπονται ειδικότερα για παράδειγμα στις Α. 1025/2020, Α. 1009/2019, ΠΟΛ. 1025/2017 Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ),

β. Στοιχεία αποδοχών που έχουν ληφθεί μέσω των μηνιαίων αναλυτικών εγγραφών της ηλεκτρονικής δήλωσης απόδοσης του φόρου μισθωτών υπηρεσιών (απόδοση ΦΜΥ με την Α.1099/2019 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, όπως ισχύει),

γ. Πληροφορίες που λαμβάνονται ηλεκτρονικά με την ΠΟΛ. 1033/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και αφορούν σε εισοδήματα ή δαπάνες, δ. Πληροφορίες που ζητούνται από οργανισμούς και φορείς κατόπιν αιτήματος της Α.Α.Δ.Ε.,

ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών,

στ. Κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους, που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΦΔ, με σκοπό τη διασταύρωση των δηλούμενων εισοδημάτων.
3. Η διασταύρωση και η χρήση των στοιχείων και πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και η έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, μπορεί να γίνει και αφού ήδη έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν της υποβολής της φορολογικής δήλωσης.
[...]
Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή
8. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω, κοινοποιούνται με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α΄ της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο taxisnet ειδοποίηση με διαδρομή (link) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Εναλλακτικά δύνανται να κοινοποιούνται και με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ.
9. [...]
10. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδονται και κοινοποιούνται έγκυρα και νόμιμα κατά τα ανωτέρω εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις διατάξεις περί παραγραφής του άρθρου 36 ΚΦΔ.
11. Κατά της πράξης προσδιορισμού του φόρου ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, [...].».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. **Α.1055/2024 (ΦΕΚ Β' 2284/17-04-2024) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ** με θέμα: «Καθορισμός της διαδικασίας αμφισβήτησης του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα, του χρόνου διενέργειας του ελέγχου, καθώς και ειδικότερων θεμάτων για την εφαρμογή των παρ. 3 και 4 του άρθρου 28Α του ν. 4172/2013 (Α' 167)» διευκρινίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:
«*[...]*
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β
ΑΜΦΙΣΒΗΤΗΣΗ ΤΟΥ ΕΛΑΧΙΣΤΟΥ ΕΤΗΣΙΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΑΙΤΗΜΑ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΤ' ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΠΑΡ. 4 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 28Α ΚΦΕ

Άρθρο 4
Διαδικασία και προϋποθέσεις υποβολής αιτήματος της παρ. 4 άρθρου 28Α ΚΦΕ
1. Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αμφισβητεί το ελάχιστο ποσό εισοδήματος από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 28Α του ΚΦΕ για ιδιαίτερους λόγους πέραν των αντικειμενικών λόγων που ορίζονται στην παρ. 3 του ίδιου άρθρου, αιτείται τη διενέργεια ελέγχου του άρθρου 23 του ΚΦΔ προκειμένου να αποδειχθεί η ακρίβεια της δήλωσής του για εισόδημα μικρότερο του τεκμαρτού, ***με την υποβολή εμπροθέσμως της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους που αφορά, συμπληρώνοντας τους κωδικούς 443-444 του εντύπου Ε1 της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων****. Μετά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδίδεται πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 32 ΚΦΔ και την απόφαση που εκδίδεται κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 7 του άρθρου 67 ΚΦΕ. Είναι δυνατή η ανάκληση του αιτήματος ελέγχου της παρ. 4 του άρθρου 28Α του ΚΦΕ με την*

υποβολή εμπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το ζήτημα αυτό. Δεν είναι δυνατή η υποβολή αιτήματος ελέγχου της παρ. 4 του άρθρου 28Α του ΚΦΕ στην περίπτωση που έχει υποβληθεί αίτημα της παρ. 3 του ίδιου άρθρου.
[...]».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. **Α.1094/2025 (ΦΕΚ: Β' 3680/15.7.2025) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ** με θέμα: «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2024 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013.» αναφέρεται ότι:
«***Άρθρο Μόνο***
1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματο*ς του πρώτου εδαφίου της παρ. 3 του άρθρου 67 του ν. 4172/2013 φορολογικού έτους 2024 για τα φυσικά πρόσωπα του άρθρου 3 του ν. 4172/2013* ***παρατείνεται μέχρι και την 21η Ιουλίου 2025***».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων, στις **30/6/2025**, υπέβαλλε, από κοινού με την σύζυγό του, **εμπρόθεσμα** στην Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ την με **αριθ. καταχώρισης ..... αρχική δήλωση ΦΕφΠ, φορολογικού έτους 2024**, συμπληρώνοντας στον κωδ. 303 «Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περ. 1, 3) του εντύπου Ε1, ποσό 11.732,52€. Συνεπεία υποβολής της ως άνω αρχικής δήλωσης ΦΕφΠ εκδόθηκε η με **αριθ. ειδοποίησης: ...../ 30-6-2025 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού ΦΕφΠ**, το αποτέλεσμα εκκαθάρισης της οποίας ήταν πιστωτικό, ήτοι προέκυψε ποσό φόρου προς επιστροφή, ύψους **135,24€**.

Επειδή, ο προσφεύγων στις **10/7/2025**, υπέβαλε **εμπρόθεσμα** την με αριθ. καταχώρισης **..... 1η τροποποιητική δήλωση ΦΕφΠ, φορολογικού έτους 2024**, συμπληρώνοντας τα εισοδήματα επιχειρηματικής δραστηριότητας του ανήλικου τέκνου του, **..... με ΑΦΜ ..... «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ .....»**, τα οποία φορολογούνται στο όνομα του προσφεύγοντος σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 11 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167). Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων συμπλήρωσε στον **κωδ. 425** «Ακαθάριστα έσοδα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας» του εντύπου Ε1, ποσό **2.500,00€** και στον κωδ. **401** «Καθαρά κέρδη από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας», ποσό **1.863,11€**, καθώς και την ένδειξη του **κωδ. 045** «Εμπίπτετε στις διατάξεις των περ. β' ή δ' της παρ.6 του άρθρου 28Α ΚΦΕ και εξαιρείστε από την εφαρμογή του ελάχιστου καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εμπίπτετε στην παρ.7 του άρθρου 28Α του ΚΦΕ;».

Επειδή, η αρμόδια φορολογική αρχή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω προέβη στην εκκαθάριση της 1ης τροποποιητικής δήλωσης ΦΕφΠ, βάσει της παρ.3 του άρθρου 36 του ΚΦΔ και χωρίς την ένδειξη την ένδειξη του **κωδ. 045** εκδίδοντας την με **αριθ. ειδοποίησης: ...../ 19-8-2025 προσβαλλόμενη Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού ΦΕφΠ**, της οποίας το αποτέλεσμα εκκαθάρισης ήταν **χρεωστικό**, ήτοι **προέκυψε σε βάρος του ποσό φόρου προς καταβολή, ύψους 4.226,86€**.

Επειδή, ο προσφεύγων, στις **8-9-2025**, υπέβαλε προς την Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ το με αριθ. ..... ηλεκτρονικό αίτημα, αιτούμενος να συμπληρωθεί ο κωδικός 443 «Αμφισβητείτε σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 28Α ΚΦΕ, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος;» του εντύπου Ε1 αναφορικά με τα εισοδήματα του ανήλικου τέκνου του.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω αίτημα του προσφεύγοντος αναφέροντας ότι: «*Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 4 της απόφασης του κ. Διοικητή ΑΑΔΕ Α. 1055/9-4-2024 πρέπει η αρχική ή η* ***τροποιητική δήλωση*** *με την οποία συμπληρώνονται οι* ***κωδικοί 443 ή 444*** *του* ***εντύπου Ε1 να έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα****. Επίσης, έγινε προσπάθεια καταχώρισης τροποποιητικής δήλωσης αλλά η συμπλήρωση του κωδικού 443 δεν έγινε δεκτή από το σύστημα.*».

Επειδή, η συμπλήρωση των κωδ. 443-444 του εντύπου Ε1 της δήλωσης ΦΕφΠ του οικείου φορολογικού έτους πρέπει να διενεργείται κατά τον χρόνο της εμπρόθεσμης υποβολής της αρχικής/τροποποιητικής δήλωσης ΦΕφΠ (σχετ. Α.1055/2024). Ωστόσο, **ο προσφεύγων, στις 10-7-2025**, ήτοι κατά τον χρόνο της εμπρόθεσμης υποβολής της ως άνω 1ης τροποποιητικής δήλωσης ΦΕφΠ, φορολογικού έτους 2024, **δεν συμπλήρωσε τον κωδ. 443** του εντύπου Ε1, αποδεχόμενος κατ' αυτόν τον τρόπο τον προσδιορισμό του ελάχιστου καθαρού εισοδήματος από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας της ανήλικης κόρης του, ... με ΑΦΜ ..... το οποίο προσδιορίστηκε κατ΄ εφαρμογή των κριτηρίων των άρθρ. 28Α-28Δ του Ν.4172/2013 (ΚΦΕ).

Επειδή, περαιτέρω ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι προκειμένου να προσδιοριστεί το εισόδημα του ανήλικου τέκνου του, έπρεπε από το τεκμαρτό ελάχιστο εισόδημα που προκύπτει από τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 28Α του ΚΦΕ να αφαιρεθεί το εισόδημα του ιδίου από συντάξεις, σύμφωνα με το άρθρο 28Β του ιδίου κώδικα. Σύμφωνα όμως με τις διατάξεις του άρθρου 28Β του ΚΦΕ για τους υπόχρεους της παρ. 1 του άρθρου 28Α που αποκτούν εισόδημα από σύνταξη του άρθρου 12 το ποσό της παρ. 2 του άρθρου 28Α μειώνεται κατά ποσό που αντιστοιχεί στο εισόδημα που αποκτούν από τη σύνταξη. Συνεπώς δεν προβλέπεται από το τεκμαρτό εισόδημα του άρθρου 28Α που αφορά το τέκνο να αφαιρεθεί το εισόδημα του γονέα από συντάξεις, αφού δεν πρόκειται για τεκμαρτό εισόδημα του γονέα, αλλά του ανήλικου τέκνου του, το οποίο φορολογείται με τη δήλωση του γονέα. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι το εισόδημά του από συντάξεις θα έπρεπε να αφαιρεθεί από το κατ' άρθρο 28Α προσδιορισθέν ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος που αφορά την επιχειρηματική δραστηριότητα του ανήλικου τέκνου του, ή εναλλακτικά θα έπρεπε το εν λόγω εισόδημα να φορολογηθεί αυτοτελώς, χωρίς να προστεθεί στα δικά του πραγματικά εισοδήματα, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ορθώς εκδόθηκε η με **αριθ. ειδοποίησης: ...../ 19-8-2025 προσβαλλόμενη Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού ΦΕφΠ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ**, καθότι ο κατ' άρθρο 28Α υπολογισμός του ετήσιου ελάχιστου καθαρού εισοδήματος αφορά την επιχειρηματική δραστηριότητα του ανήλικου τέκνου του προσφεύγοντος, ... με ΑΦΜ ....., και όχι του ιδίου.

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, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣτΕ.

Επειδή, νομίμως, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού ΦΕφΠ, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ.

Κατόπιν των ανωτέρω,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ. **...../ 18-9-2025** υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του **.....** με **ΑΦΜ .....**, ως ασκούντος την γονική μέριμνα του ανήλικου τέκνου του, **.....** με **ΑΦΜ .....**, και την **επικύρωση** της με **αριθ. ειδοποίησης: ...../ 19-8-2025 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού ΦΕφΠ, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ**.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση, φορολογικού έτους 2024
Ποσό πληρωμής: 4.226,86€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την από 19-8-2025 Πράξη Διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφΠ (ΑΧΚ ...., ...), φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ ΚΑΡΑΝΙΚΟΛΑΣ

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.