



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 03-04-2026

Αριθμός απόφασης: 1431

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση: Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας: 104 40 - Αθήνα

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 κατάθεσης 11-12-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με Α.Φ.Μ. κατοίκου, οδός αρ., κατά της με αριθ. ειδοποίησης/02-12-2025 (αριθ. δήλωσης/2025) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την παρ.3 του άρθρου 36 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2024, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

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

Επί της από **11-12-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με **Α.Φ.Μ.**....., 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:

Με την υπ' αριθ. ειδοποίησης/02-12-2025 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της παρ. 3 άρθρου 36 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους **2024**, της ΑΑΔΕ, με βάση την υπ' αριθ./2025 αρχική δήλωση προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικό ποσό πληρωμής **15.672,95 €**.

Η προσφεύγουσα, υπέβαλε την 13-07-2025, τη με α/α καταχώρησης/2025 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2024, δηλώνοντας, μεταξύ άλλων, α) στον κωδ. **401** «Καθαρά κέρδη από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας» ποσό **7.162,44€**, β) στον κωδ. **425** «Ακαθάριστα έσοδα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας» ποσό **36.003,74€**, γ) στον κωδ. **389** «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κ.λπ. αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» ποσό **35.027,00€** και δ) στον κωδ. **651** «Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 12, 15, 18 & 19» ποσό **5.387,00€**.

Ακολούθως η φορολογική αρχή προέβη στην εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2024 **μη λαμβάνοντας υπόψη το δηλωθέν ποσό 5.387,00 € στον κωδικό 651** «Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 12, 15, 18 & 19». Επί της δήλωσης εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αριθμό ειδοποίησης 4261990/02-12-2025 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της παρ. 3 του άρθρου 36 Κ.Φ.Δ. με τη σημείωση επ' αυτής ότι *η παρούσα εκδίδεται χωρίς να ληφθεί υπόψη το ποσό του κωδ. 651 καθώς δεν προσκομίστηκαν τα απαραίτητα δικαιολογητικά όπως αυτά ορίζονται στην ΠΟΛ.1026/2014*.

Περαιτέρω, κατά την εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2024, εφαρμοζόμενων των διατάξεων των άρθρων 28^Α έως 28Δ του Ν.4172/2013, προσυμπληρώθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση στον κωδικό 405 «Ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος άρθρων 28Α-28Δ ΚΦΕ» του πίνακα Γ2 «ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ» του εντύπου Ε1 αυτής το ποσό των 17.747,36€ ως ελάχιστο καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 28^Α έως 28Δ του Ν.4172/2013, χωρίς, ωστόσο, ο προσφεύγων να συμπληρώσει τον κωδικό «443» («Αμφισβητείτε, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 28Α ΚΦΕ, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος;») του πίνακα Γ2 «ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ» του εντύπου Ε1 αυτής.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Παράβαση άρθρου 9 του Ν.4172/2013 – Η προσκομιζόμενη ενώπιον του ΚΕΦΟΔΕ βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής της Ολλανδίας (φέρουσα επίσημη μετάφραση και την επισήμειωση της Χάγης) εσφαλμένως απορρίφθηκε με την αιτιολογία ότι δεν αποτελεί επίσημη βεβαίωση και δεν προκύπτει το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή. Αντιθέτως, πληροί όλες τις προϋποθέσεις του νόμου ενώ σε κάθε περίπτωση αξίζει να σημειωθεί ότι κατά τα έτη 2022 και 2023 όπου αντίστοιχα

δήλωνε στη φορολογική της δήλωση ποσά εσόδων προερχόμενα από την αλλοδαπή, αφαιρούνταν ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή με την προσκόμιση του ίδιου ακριβώς εγγράφου.

2. Παράβαση άρθρου 28B του Ν.4172/2013 –Η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης δεν είναι νόμιμη, διότι το τεκμαρτό φορολογητέο εισόδημα, στην περίπτωση της, προσδιορίστηκε χωρίς να μειωθεί κατά το δηλωθέν εισόδημα από μισθωτή εργασία αλλοδαπής προέλευσης (Ολλανδία) ποσού ύψους 35.027,00€, το οποίο, αν είχε συνυπολογιστεί, θα είχε ως αποτέλεσμα να φορολογηθεί μόνο για το δηλωθέν καθαρό κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, ήτοι για ποσό ύψους 7.162,44€ (ΔΕΔ 343/2025). Πέραν αυτού, αναφέρει ότι εκ παραδρομής συμπληρώθηκε στον κωδ. 389 της δήλωσης το ποσό των 35.027,00€ καθώς το ορθό ποσό σύμφωνα με την βεβαίωση της Ολλανδίας είναι 36.315,00€.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της αυτών, η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή της προσφυγή, επισυνάπτει την από 21-08-2025 βεβαίωση της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής της Ολλανδίας για τα δηλωθέντα εισοδήματα από μισθούς και το φόρο εισοδήματος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το φορολογικό έτος 2024, (φέρουσα επίσημη μετάφραση και σφραγίδα της Χάγης (apostille)).

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την από **18-12-2025 Έκθεση Απόψεων** επί Ενδικοφανούς Προσφυγής της Προϊστάμενης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, η αρμόδια φορολογική αρχή (και πιο συγκεκριμένα το αρμόδιο ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής) στο πλαίσιο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, προέβη στην επανεκκαθάριση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με αριθ. ειδοποίησης/02-12-2025, με την οποία προσδιορίστηκε φόρος εισοδήματος ποσού 15.672,95 ευρώ εκδίδοντας την με αριθ. ειδοποίησης/19-12-2025 **πράξη** διοικητικού προσδιορισμού με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, με φόρο εισοδήματος ποσού 10.285,95 ευρώ, με την οποία **συνυπολογίστηκε το ποσό του φόρου που έχει καταβληθεί στην αλλοδαπή**, με αποτέλεσμα να αναφέρει ότι η ενδικοφανής προσφυγή καθίσταται άνευ αντικειμένου.

Ωστόσο, ενώ έγινε δεκτός ο πρώτος ισχυρισμός της προσφεύγουσας καθώς συνυπολογίστηκαν τα ποσά φόρων που έχουν καταβληθεί στην αλλοδαπή κατ' άρθρο 9 του Ν.4172/2013, δεν ικανοποιήθηκε ο δεύτερος ισχυρισμός, ήτοι η μείωση του τεκμαρτού εισοδήματος κατά το ποσό εισοδήματος που αποκτάται από τη μισθωτή της εργασία στην αλλοδαπή κατ' άρθρο 28B του Ν.4172/2013.

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ.1 του άρθρου 28^Α του Ν.4172/2013**, 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.»

Επειδή, στο **άρθρο 28^Β του Ν.4172/2013**, 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, εν προκειμένω, κατά την εκκαθάριση τόσο της με αριθμό/2025 δήλωσης βάσει της παρ. 3 του άρθρου 36 ΚΦΔ, όσο και της με αριθμό/2025 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2024, εφαρμοζομένων των διατάξεων των άρθρων 28Α έως 28Δ του Ν.4172/2013, προσυμπληρώθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση στον κωδικό «405» («Ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος άρθρων 28Α-28Δ ΚΦΕ») του πίνακα Γ2 «ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ» του εντύπου Ε1 αυτής το ποσό των 17.747,36€ ως ελάχιστο καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 28Α έως 28Δ του Ν. 4172/2013.

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι το ελάχιστο τεκμαρτό εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας μειώνεται κατά το ποσό εισοδήματος που αποκτάται από μισθωτές εργασίες, συντάξεις ή αγροτικές δραστηριότητες, ανεξάρτητα αν αυτό προκύπτει στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, θα πρέπει η αρμόδια φορολογική αρχή, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 28Α έως και 28Δ του Ν.4172/2013, όπως αυτά προστέθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 15 έως και 18 του Ν.5073/2023 (ΦΕΚ Α' 204/11-12-2023) και ισχύουν για το υπό κρίση φορολογικό έτος (2024), να προβεί στην επανεκκαθάριση της ανωτέρω από 13-07-2025 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2024, λαμβάνοντας υπόψη (συνυπολογίζοντας) το εισόδημα της προσφεύγουσας από μισθωτή εργασία αλλοδαπής προέλευσης (Ολλανδία) ποσού ύψους 36.315,00€

Κατόπιν αυτού,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **11-12-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ. Καλείται δε ο Προϊστάμενος του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής όπως προβεί στην τροποποίηση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2024 συνυπολογίζοντας αφενός τα ποσά των φόρων που έχουν καταβληθεί στην αλλοδαπή και αφετέρου τη μείωση του τεκμαρτού εισοδήματος κατά το ποσό εισοδήματος που αποκτήθηκε από τη μισθωτή εργασία της προσφεύγουσας στην αλλοδαπή.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**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.