



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 20/01/2025

Αριθμός απόφασης 66

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@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 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **23/09/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **ΤΟΥ** με **ΑΦΜ**, κατοίκου Ιωαννίνων επί της οδού Τ.Κ., κατά της υπ' αρ. ειδοπ. /09-09-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, βάσει της παρ. 3 του άρθρου 36 του ΚΦΔ, επί της με αριθ.καταχ. /17-07-2024 τροποποιητικής δήλωσης φόρου, του οικείου έτους 2023, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις έγγραφες απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **23/09/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς της **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε αρχικά την με αριθ. Καταχ. /16-07-2024 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, στην οποία δήλωσε μεταξύ άλλων, στον κωδικό 049 του εντύπου Ε1, δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής ύψους 4.589,29€, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε, βάσει της με αριθ. ειδοπ. /16-07-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων 2023, ποσό πληρωμής ύψους 2.793,76€. Στη συνέχεια υπέβαλε τη με αριθμ. κατάχ. /17-07-2024 τροποποιητική δήλωση του οικείου έτους επιλέγοντας τον κωδικό 047 της δήλωσης, ότι εμπίπτει στην παρ. 2 ή/και στην παρ. 3 του άρθρου 28Γ ΚΦΕ και δικαιούται μείωσης του ελάχιστου καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα. Παράλληλα, υπέβαλε το με αριθ. /..... /.... αίτημά της για την εκκαθάριση της με αριθ, τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων επισυνάπτοντας τη δήλωση και τα στοιχεία μητρώου από την εφαρμογή myaade, στην οποία εμφανίζεται η οικογενειακή κατάσταση: Διαζευγμένη. Κατόπιν σχετικής ειδοποίησης της φορολογικής αρχής, η προσφεύγουσα απέστειλε θεωρημένο αντίγραφο της με αρ. /5-7-2023 συμβολαιογραφικής πράξης συναινετικής λύσης γάμου και ρύθμισης επιμέλειας και διατροφής τέκνου. Στα πλαίσια ελέγχου της δήλωσης, αφενός δεν αναγνωρίστηκε η μείωση του ελάχιστου καθαρού της εισοδήματος, λόγω μη πλήρωσης της προϋπόθεσης της ιδιότητας γονέα μονογονεϊκής οικογένειας και αφετέρου, τροποποιήθηκε το ποσό του κωδικού 049, στο ύψος των 589,29€ έναντι του αρχικά συμπληρωμένου ύψους 4.589,29€, βάσει της ηλεκτρονικής πληροφόρησης που είχε στη διάθεσή της η ΑΑΔΕ. Ενόψει των στοιχείων αυτών ο φόρος προσδιορίστηκε στο ύψος των 3.673,76€, έναντι του αρχικού 2.793,76€.

Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ζητά την τροποποίηση της με αριθ. ειδοπ. /09-09-2024 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, επικαλούμενη ότι κατέχει την ιδιότητα γονέα μονογονεϊκής οικογένειας, καθόσον το ανήλικο τέκνο διαμένει μαζί της, και η συνεπιμέλεια ορίστηκε με γνώμονα το συμφέρον του παιδιού και ειδικότερα τη διατήρηση του ψυχικού δεσμού μεταξύ αυτής, του παιδιού και του πρώην συζύγου της, τη διατήρηση των συγγενικών τους σχέσεων, τη φυσική ανάγκη αμοιβαίας στοργής και αγάπης, καθώς και την πρόληψη της μεταξύ τους αποξένωσης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28^Α του ΚΦΕ, 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 ευρώ (50.000 €) που προκύπτει από το άθροισμα των παρακάτω:

α) ποσού μέχρι τις τριάντα χιλιάδες ευρώ (30.000 €) που αντιστοιχεί στο μεγαλύτερο εκ των εξής:

αα) του ετήσιου ποσού 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 δεύτερης τριετίας και επιπλέον δέκα τοις εκατό (10%), επί του ποσού της τέταρτης τριετίας για τα επόμενα έτη ή

αβ) του ποσού που αντιστοιχεί στις μικτές αποδοχές του υψηλότερα αμειβόμενου υπαλλήλου που απασχολείται από τον υπόχρεο της παρ. 1, πλέον

β) ποσού, έως δεκαπέντε χιλιάδες ευρώ (15.000 €), 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 ετήσιο κύκλο 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.

Η προσαύξηση της περ. γ) δεν εφαρμόζεται στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν ο μέσος όρος του ετήσιου κύκλου εργασιών του αντίστοιχου Κ.Α.Δ. δεν υπερβαίνει τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ ή

β) όταν το πλήθος των επιτηδευματιών που υπάγονται στον συγκεκριμένο Κ.Α.Δ. δεν υπερβαίνει τους τριάντα (30).

Για την εφαρμογή της περ. γ) λαμβάνεται υπόψη ο μέσος όρος του ετήσιου κύκλου εργασιών του αντίστοιχου Κ.Α.Δ. δεύτερου βαθμού του προηγούμενου φορολογικού έτους, που αφορά στους υπόχρεους της παρ. 1, όπως αυτός αναρτάται στον ιστότοπο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), εντός ενός μηνός από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του άρθρου 67 εκάστου έτους. Για τον προσδιορισμό του μέσου όρου του προηγούμενου εδαφίου δεν λαμβάνονται υπόψη οι επιτηδευματίες με μηδενικό κύκλο εργασιών. [...]

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. [...]

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.

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, περαιτέρω με τις διατάξεις του άρθρου 28Γ του ιδίου ως άνω Κώδικα, προβλέπεται ότι : «1. Τα άρθρα 28Α και 28Β δεν εφαρμόζονται για τα τρία (3) πρώτα έτη από την πρώτη έναρξη της άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας των υπόχρεων της παρ. 1 του άρθρου 28Α. Για το τέταρτο έτος από την πρώτη έναρξη της άσκησης της επαγγελματικής τους δραστηριότητας, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος της παρ. 2 του άρθρου 28Α μειώνεται κατά δύο τρίτα (2/3). Για το πέμπτο έτος από την πρώτη έναρξη της άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας το τεκμαιρόμενο ποσό της παρ. 2 του άρθρου 28Α μειώνεται κατά ένα τρίτο (1/3). 2. Το ποσό του άρθρου 28Α μειώνεται κατά το ήμισυ (1/2) για υποχρέους που είναι πολύτεκνοι, για υποχρέους που παρουσιάζουν αναπηρία ίση ή μεγαλύτερη του εξήντα επτά τοις εκατό (67%), για γονείς μονογονεϊκής οικογένειας με ανήλικα τέκνα και για γονείς με τέκνα με ποσοστό νοητικής ή σωματικής αναπηρίας τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%), εφόσον είναι άγαμα, διαζευγμένα ή σε χηρεία που θεωρούνται εξαρτώμενα, κατά την περ. γ) της παρ. 1 του άρθρου 11 και οι εκμεταλλευτές Επιβατηγών Δημόσιας Χρήσης οχημάτων (ΤΑΞΙ) με ποσοστό ιδιοκτησίας επί του οχήματος που δεν υπερβαίνει το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).....»

Επειδή, με την Α. 1061/22-04-2024 (ΦΕΚ Β' 2436/24-04-2024), Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, προβλέπεται ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2023. Ειδικότερα στην παράγραφο 12 του άρθρου 6 αυτής, (Δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται ή φυλάσσονται για μελλοντικό έλεγχο), ορίζεται ότι : «12. Για την εξαίρεση εφαρμογής του ελάχιστου ποσού του καθαρού εισοδήματος του άρθρου 28Α του ΚΦΕ ή την εφαρμογή των προβλεπόμενων μειώσεων των άρθρων 28Β - 28Δ, απαιτούνται, κατά περίπτωση, τα κατωτέρω:

- Αναφορά σε νομοθετική ή κανονιστική ρύθμιση από την οποία να προκύπτει ο περιορισμός της άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας του υπόχρεου
- Πιστοποιητικό απόδειξης ιδιότητας πολύτεκνου ως γονέα ή απορφανισθέντος τέκνου
- Πιστοποιητικό απόδειξης ιδιότητας γονέα μονογονεϊκής οικογένειας με ανήλικα τέκνα π.χ. πιστοποιητικό οικογενειακής κατάστασης ή ληξιαρχική πράξη γέννησης (σε περίπτωση άγαμης μητέρας), πιστοποιητικό οικογενειακής κατάστασης ή ληξιαρχική πράξη θανάτου (στην περίπτωση χηρείας) ή δικαστική απόφαση απόδοσης επιμέλειας (σε περίπτωση διαζυγίου) ή ιδιωτικό συμφωνητικό που έχει κατατεθεί στο πρωτοδικείο για την έκδοση διαζυγίου (συναινετική λύση γάμου) ή τελεσίδικη δικαστική απόφαση υιοθεσίας από έναν γονέα ή πιστοποιητικό κράτησης σε σωφρονιστικό κατάστημα (φυλάκιση του άλλου γονέα) κ.λπ.
- Άδεια κυκλοφορίας για το ποσοστό ιδιοκτησίας των εκμεταλλευτών ταξί.»

Επειδή, για τον καθορισμό του περιεχομένου των εννοιών του μονογονέα, του πολύτεκνου και του τρίτεκνου γονέα, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους, γνωμοδότησε με την αριθ. 205/30-10-2019 γνωμοδότησή του τα εξής : «*Η νομική έννοια «οικογένεια» δεν προσδιορίζεται νομοθετικά παρά μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις . Ομοίως, ο νομοθέτης δεν έχει καθορίσει ενιαίο περιεχόμενο για την έννοια της μονογονεϊκής οικογένειας, η οποία διαφοροποιείται από διάταξη σε διάταξη, ανάλογα με τη φύση της εκάστοτε ρυθμιστέας σχέσης . Κατά τα γενόμενα δεκτά από την επιστήμη του οικογενειακού δικαίου, μια συνήθη διάκριση της οικογένειας αποτελεί ο διαχωρισμός σε άρτια ή ολοκληρωμένη και σε μη άρτια ή ατελή οικογένεια. Η άρτια ή ολοκληρωμένη οικογένεια αποτελείται από τον άνδρα, τη γυναίκα και το παιδί ή τα παιδιά τους, ενώ μη άρτια ή ατελής είναι η οικογένεια όπου λείπει κάποιος από τους παραπάνω. Με την έννοια αυτή μη άρτια είναι η οικογένεια όπου δεν υπάρχουν καθόλου παιδιά, καθώς και η μονογονεϊκή οικογένεια (one parent family), όπου είτε υπήρξε από την αρχή ένας μόνο γονέας, όπως λ.χ. μια άγαμη μοναχική μητέρα με το παιδί της, είτε ο ένας από τους γονείς έπαψε να ζει με την οικογένεια αργότερα λόγω διαζυγίου ή θανάτου (βλ. αναλυτικά Απ. Γεωργιάδη Οικογενειακό Δίκαιο εκδ. 2017 σελ. 8-9 και Ε. Κουνουγέρη Μανωλεδάκη Οικογενειακό Δίκαιο έκδοση 2018 σελ. 19-23).*

Είναι γενικά αποδεκτό ότι οι έννοιες της γονικής μέριμνας και της επιμέλειας ευρίσκονται στο επίκεντρο των ρυθμιζόμενων από το νόμο σχέσεων γονέων και τέκνων, Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1510 § 1 εδ. 1 ΑΚ η γονική μέριμνα αποτελεί και δικαίωμα και καθήκον των γονέων. Το δικαίωμα της γονικής μέριμνας είναι υποχρεωτικό και προσωποπαγές. Έτσι δεν είναι δυνατή ούτε η παραίτηση από το δικαίωμα τούτο ούτε η υποκατάσταση του φορέα της γονικής μέριμνας με μεταβίβασή της σε άλλον (βλ. αναλυτικά Ε. Κουνουγέρη Μανωλεδάκη ο.π. τόμος 2 σελ. 273-274 και 285-293) .

Η σπουδαιότερη από τις τρεις λειτουργίες της γονικής μέριμνας (ή το σπουδαιότερο από τα επιμέρους δικαιώματα και καθήκοντά της) είναι αναμφίβολα η επιμέλεια του προσώπου του

παιδιού, που στοχεύει στην ανάπτυξή του ως προσωπικότητας στον ιδεωδέστερο δυνατό βαθμό προς όφελος και του ίδιου αλλά και της κοινωνίας της οποίας θα αποτελέσει μέλος. Κατά το άρθρο 1518 ΑΚ η επιμέλεια περιλαμβάνει την ανατροφή, την επίβλεψη, τη μόρφωση, την εκπαίδευση και τον προσδιορισμό του τόπου της διαμονής του παιδιού. Στην έννοια της επιμέλειας περιλαμβάνεται κάθε φροντίδα ή μέτρο σχετικό με την πνευματική, την ψυχική, αλλά και τη σωματική, ασφαλώς, ανάπτυξη του ανηλίκου· εδώ υπάγονται, επομένως, και η μέριμνα για την τροφή, το ντύσιμο και την υγεία του παιδιού.

Το πιο κρίσιμο ζήτημα για το οποίο είναι υπεύθυνος ο γονέας που ασκεί αποκλειστικά την επιμέλεια, είναι προφανώς η φροντίδα για την υγεία του παιδιού. Πρόκειται για τη σωματική και ψυχική υγεία του, την οποία έχει υποχρέωση να φροντίζει ο υπεύθυνος για την ιατρική παρακολούθηση του παιδιού γονέας, ο οποίος συγκατοικεί με το τέκνο και έχει επίσης την ευθύνη να χορηγεί τη συναίνεσή του για τη διενέργεια των ιατρικών πράξεων που το αφορούν (βλ. αναλυτικά για την ευθύνη του γονέα που ασκεί αποκλειστικά την επιμέλεια του τέκνου, να φροντίζει και την υγεία αυτού σε Β. Βαθρακοκόλη, ΕΡΜΑΚ - Οικογενειακό Δίκαιο, υπό άρθρο 1518 ΑΚ, παράγραφος 30).

Η επιμέλεια, ως επιμέρους περιεχόμενο της γονικής μέριμνας, ασκείται και από τους δύο γονείς από κοινού, εκτός αν υπάρχει περίπτωση επιτρεπτής ή αναγκαστικής άσκησής της από τον ένα μόνο γονέα (βλ. ΑΚ 1510 §§ 2 και 3, 1513, 1514, 1515, 1516, 1532). Ο κανόνας της από κοινού άσκησης της επιμέλειας είναι φυσικά αναγκαστικού δικαίου. Τούτο σημαίνει ότι δεν είναι έγκυρη η συμφωνία των γονέων να αναλάβει λ.χ. ο ένας μόνο από αυτούς την επιμέλεια του παιδιού και ο άλλος να παραιτηθεί από αυτήν ολοκληρωτικά, με την εξαίρεση βεβαίως των διατάξεων του άρθρου 1441 ΑΚ, περί ρυθμίσεως της επιμέλειας των ανηλίκων τέκνων με συμφωνία των συζύγων, κατά την σύναψη συμφωνίας για την λύση του γάμου (βλ. Ε. Κουνουγέρη - Μανωλεδάκη ο.π. σελ. 323-327, Απ. Γεωργιάδη ο.π. σελ. 563-565 και 580-583, Π. Φίλιου Οικογενειακό Δίκαιο εκδ. 2011 σελ. 335-340). Το τέκνο το οποίο γεννήθηκε χωρίς γάμο των γονέων του, αλλά στη συνέχεια αναγνωρίστηκε εκούσια ή δικαστικά, αποκτά ως προς όλα τα ζητήματα θέση τέκνου γεννημένου σε γάμο απέναντι στους δύο γονείς και στους συγγενείς τους (βλ. Π. Φίλιο ο.π. σελ. 209-210). Στην περίπτωση της εκούσιας ή της δικαστικής αναγνώρισης του τέκνου, η γονική μέριμνα και η επιμέλεια αυτού ασκούνται από τους γονείς σύμφωνα με τους όρους και τις διακρίσεις που τίθενται αναλυτικά από τις διατάξεις του άρθρου ΑΚ 1515 (βλ. αναλυτικά για τις διακρίσεις ανάμεσα στις περιπτώσεις της εκούσιας και της δικαστικής αναγνώρισης με αγωγή του πατέρα ή των γονέων του, από τη μια πλευρά, και στις περιπτώσεις της δικαστικής αναγνώρισης όπου ο πατέρας έχει εμφανιστεί στη δίκη ως εναγόμενος και έχει αντιδικήσει με τη μητέρα ή με το παιδί, από την άλλη σε Κουνουγέρη - Μανωλεδάκη ο.π. σελ. 286-293).

Επειδή, με το αριθ. πρωτ. 107342/14-11-2022 έγγραφο του Υπουργείου εργασίας και κοινωνικών υποθέσεων, ορίζεται μεταξύ άλλων ότι : «Για την έκδοση της παρούσας ελήφθησαν υπόψη:

α) οι παράγραφοι 1 και 3 του άρθρου 21 του Συντάγματος, από τις οποίες ορίζονται τα εξής: «1. Η οικογένεια, ως θεμέλιο της συντήρησης και προαγωγής του Έθνους, καθώς και ο γάμος, η μητρότητα και η παιδική ηλικία τελούν υπό την προστασία του Κράτους.[...] 3. Το Κράτος μεριμνά για την υγεία των πολιτών και παίρνει ειδικά μέτρα για την προστασία της νεότητας, του γήρατος, της αναπηρίας και για την περίθαλψη των απόρων.»

β) ο ορισμός της έννοιας του μονογονέα κατά τη Γνωμοδότηση 205/2019 του Ε' Τμήματος του ΝΣΚ, η οποία έχει γίνει αποδεκτή από τον Υπουργό Εσωτερικών,

γ) οι διατάξεις του Α.Κ. (π.δ. 456/1984) για τη γονική μέριμνα και την επιμέλεια των τέκνων, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν από τις διατάξεις του ν. 4800/2021, ειδικά ως προς το θέμα της από κοινού και εξίσου άσκησης της γονικής μέριμνας των τέκνων και από τους δύο γονείς σε περίπτωση διαζυγίου, ακύρωσης γάμου, λύσης συμφώνου συμβίωσης, ή διακοπής συμβίωσης των συζύγων ή των μερών του συμφώνου συμβίωσης, αλλά και ως προς τις προβλεπόμενες περιπτώσεις παρεκκλίσεων κατά τις οποίες το δικαστήριο μπορεί να αποφασίσει να κατανείμει τη γονική μέριμνα ή να εξειδικεύσει τον τρόπο άσκησης της μεταξύ των γονέων στα κατ' ιδίαν θέματα ή ακόμη να την αναθέσει καθ' ολοκληρία στον ένα γονέα ή σε τρίτο πρόσωπο,

δ) ότι η έννοια της γονικής μέριμνας είναι ευρύτερη της επιμέλειας των τέκνων και συμπεριλαμβάνει αυτήν,

ε) ότι από το άρθρο 45 του ν. 4808/2021 αναγνωρίζεται από τον νομοθέτη η μονογονεϊκή οικογένεια ως κατηγορία χρήζουσα ειδικής προστασίας και φροντίδας και αναγνωρίζονται παράλληλα οι αυξημένες ευθύνες φροντίδας του μονογονέα λόγω της αποκλειστικής ευθύνης ανατροφής τέκνου/τέκνων,

στ) τα ερμηνευτικά ζητήματα όπως αυτά αναδείχθηκαν από τον Συνήγορο του Πολίτη και οι σχετικές απόψεις του για τους δικαιούχους της άδειας των μονογονεϊκών οικογενειών, σε κατηγορίες μονογονέων, πέραν των ρητά αναφερομένων από το άρθρο 45 του ν. 4808/2021, όπως έχουν εκφραστεί στο πλαίσιο άσκησης της αρμοδιότητάς του με τα υπ' αρ. 307783/67986/2021/14.12.2021 και 307783/34586/2022/21.06.2022 έγγραφά του.

Από τον συνδυασμό των παραπάνω προκύπτει προδήλως ότι ο γονέας, ή τρίτο πρόσωπο, που του έχει ανατεθεί η κατ' αποκλειστικότητα άσκηση της γονικής μέριμνας του προσώπου του τέκνου/παιδιού με δικαστική απόφαση, καθώς και ο γονέας στον οποίο έχει ανατεθεί η κατ' αποκλειστικότητα άσκηση της επιμέλειας του προσώπου του τέκνου του με δικαστική απόφαση ή με έγγραφη συμφωνία, ή με ψηφιακή δήλωση του άρ. 1441 του ΑΚ, ως ισχύει, λύσης του γάμου ή του συμφώνου συμβίωσης, ή σε περίπτωση διακοπής της συμβίωσης των συζύγων ή των μερών του συμφώνου συμβίωσης, ή ακύρωσης του γάμου, ως ορίζεται κάθε φορά από τις

σχετικές διατάξεις η ρύθμιση των θεμάτων αυτών, τελεί εν τοις πράγμασι υπό τις ίδιες συνθήκες με τον χήρο ή άγαμο γονέα που έχει την επιμέλεια του τέκνου, κατά το άρθρο 45 του ν. 4808/2021, ως προς τις επαυξημένες υποχρεώσεις που έχει για την καθημερινή και αποκλειστική επιμέλεια της ανατροφής, την επίβλεψη, τη μόρφωση και εκπαίδευσή του, αλλά και τα επείγοντα και άμεσα ζητήματα που άπτονται της σωματικής, ψυχικής και πνευματικής υγείας του παιδιού.

Εν κατακλείδι, συνοψίζοντας τα παραπάνω, η ορθή ερμηνεία της διάταξης του άρθρου 45 του ν. 4808/2021 είναι ευρύτερη της στενής γραμματικής διατύπωσης αυτής, προκειμένου να ανταποκρίνεται στον σκοπό της, και καταλαμβάνει, ως δικαιούχους της άδειας των μονογονεϊκών οικογενειών, τους εργαζόμενους γονείς, ή τρίτα πρόσωπα, που τους έχει ανατεθεί η κατ' αποκλειστικότητα άσκηση της γονικής μέριμνας του προσώπου του τέκνου/παιδιού με δικαστική απόφαση, καθώς και τους γονείς στους οποίους έχει ανατεθεί η κατ' αποκλειστικότητα άσκηση της επιμέλειας του προσώπου του τέκνου τους, με δικαστική απόφαση ή με έγγραφη συμφωνία λύσης του γάμου ή του συμφώνου συμβίωσης, ή σε περίπτωση διακοπής της συμβίωσης των συζύγων ή των μερών του συμφώνου συμβίωσης, ή ακύρωσης του γάμου, ως ορίζεται κάθε φορά από τις σχετικές διατάξεις η ρύθμιση των θεμάτων αυτών.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, μεταξύ των οποίων, η από 05/07/2023 πράξη συναινετικής λύσης γάμου και ρύθμισης επιμέλειας και διατροφής της Συμβολαιογράφου, προκύπτουν τα εξής : Οι συμβαλλόμενοι του και του, τέλεσαν στις .././2021 θρησκευτικό γάμο, όπως προκύπτει από την προσαρτώμενη σε αυτήν /2021 πράξη γάμου του Ληξιάρχου του Δήμου Ιωαννιτών. Πριν την τέλεση του γάμου τους, οι ανωτέρω απέκτησαν, στις .././2015, ένα τέκνο, όπως προκύπτει από το επισυναπτόμενο πιστοποιητικό οικογενειακής κατάστασης και τη με αριθ. /22-05-2015 πράξη αναγνώρισης πατρότητας. Στη συνέχεια οι ανωτέρω συμβαλλόμενοι αποφάσισαν από κοινού και εκ συμφώνου να λύσουν το γάμο τους συναινετικά κατ'εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1438 και 1441 Α.Κ., όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους από τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 4800/2021 και για το λόγο αυτό, στις .././2023 σύναψαν παρουσία των πληρεξουσίων δικηγόρων τους έγγραφη συμφωνία για τη λύση του γάμου τους, η οποία υπογράφηκε από αυτούς και τους πληρεξουσίους δικηγόρους τους. Η ως άνω συμφωνία η οποία προσαρτήθηκε στην από .././2023 πράξη συναινετικής λύσης γάμου και ρύθμισης επιμέλειας και διατροφής, αναφέρει στην ενότητα Α, ότι : «Από κοινού και με ελεύθερη βούληση αποφασίζουμε και συμφωνούμε οριστικά να λύσουμε με συναινετικό διαζύγιο τον υφιστάμενο μεταξύ μας θρησκευτικό γάμο, πρώτο για τον καθένα μας, ο οποίος έχει τελεστεί την2021,και συντάχθηκε η με αριθμό/2021 Ληξιαρχική πράξη γάμου της

Ληξιάρχου Ιωαννίνων. Περαιτέρω, έχουμε συμφωνήσει να λυθεί ο γάμος μας με συμβολαιογραφική πράξη συναινετικής λύσης, κατ'εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1438 και 1441 ΑΚ, όπως αυτά έχουν τροποποιηθεί και ισχύουν σήμερα....» Επιπλέον στην ενότητα Β, με τίτλο «επιμέλεια – ρύθμιση διαμονής και επικοινωνίας ανήλικου τέκνου», αναφέρεται ότι η γονική μέριμνα και η επιμέλεια του ανήλικου τέκνου τους ανατίθεται κοινή συμφωνία και στους δύο γονείς από κοινού.

Επειδή από τις ως ανωτέρω αναφερθείσες διατάξεις, αλλά και από τα πραγματικά δεδομένα της υπόθεσης, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν τυγχάνει μείωσης του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος από την άσκηση της επιχειρηματικής της δραστηριότητας κατά 50%, δεδομένου ότι δεν έχει τις προϋποθέσεις που απαιτούνται κατά τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 28Γ και ειδικότερα της ιδιότητας του γονέα μονογονεϊκής οικογένειας, καθότι δεν έχει την αποκλειστική επιμέλεια του ανήλικου τέκνου της, καθόσον ο γονέας στον οποίο έχει ανατεθεί η κατ' αποκλειστικότητα άσκηση της επιμέλειας του προσώπου του τέκνου του με δικαστική απόφαση ή με έγγραφη συμφωνία, ή με ψηφιακή δήλωση του άρ. 1441 του ΑΚ, ως ισχύει, λύσης του γάμου ή του συμφώνου συμβίωσης, ή σε περίπτωση διακοπής της συμβίωσης των συζύγων ή των μερών του συμφώνου συμβίωσης, ή ακύρωσης του γάμου, ως ορίζεται κάθε φορά από τις σχετικές διατάξεις η ρύθμιση των θεμάτων αυτών, τελεί εν τοις πράγμασι υπό τις ίδιες συνθήκες με τον χήρο ή άγαμο γονέα που έχει την επιμέλεια του τέκνου, κατά το άρθρο 45 του ν. 4808/2021, ως προς τις επαυξημένες υποχρεώσεις που έχει για την καθημερινή και αποκλειστική επιμέλεια της ανατροφής, την επίβλεψη, τη μόρφωση και εκπαίδευσή του, αλλά και τα επείγοντα και άμεσα ζητήματα που άπτονται της σωματικής, ψυχικής και πνευματικής υγείας του παιδιού.

Επειδή, εξάλλου, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, 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.

Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της από **23-09-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **ΤΟΥ** με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της με αριθ.ειδοπ. /09-09-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, χρεωστικό ποσό φόρου, 3.673,76€.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.