



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

ΤΜΗΜΑ : Α7 Έπανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332240
E-mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 19-03-2025

Αριθμός απόφασης: 453

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας Ν.5104/2024 (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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 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 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 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ELENXIS:) ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού,, κατά της σιωπηρής απόρριψης της υπ' αρ πρωτ. /..... αίτησης αμφισβήτησης του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος βάσει του άρθρου 28Α ΚΦΕ και να ακυρωθεί ή, άλλως, τροποποιηθεί η με αριθμό ειδοποίησης /..... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου (ELENXIS:) ενδικοφανούς προσφυγής του 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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο του με ΑΦΜ, υπέβαλε εμπρόθεσμα στις την με αριθ. αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους **2023**. Από την εκκαθάριση της ανωτέρω, εφαρμοζόμενων των διατάξεων των άρθρων 28Α-28Δ του ν.4172/2013, συμπεριλήφθηκε στον κωδ. **405** της δήλωσης το ποσό των **13.013,20€** ως ελάχιστο καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και εκδόθηκε η Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, από την οποία προέκυψε ποσό πληρωμής ύψους **2.317,70€**, (αριθμός ειδοποίησης και αριθμός χρηματικού καταλόγου ... /.....).

Στις, υποβλήθηκε από τον προσφεύγων, η με αριθμό 1^η τροποποιητική εμπρόθεσμη ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2023. Από την εκκαθάριση της ανωτέρω τροποποιητικής δήλωσης, εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, με την οποία προσδιορίστηκε ποσό φόρου - τελικό χρεωστικό **2.317,70€**, ίδιο χρεωστικό υπόλοιπο φόρου με

αυτό που προέκυψε από την αρχική εκκαθάριση και επομένως τελικό ποσό φόρου προς καταβολή είναι 2.317,70€.

Κατά της παραπάνω αναφερόμενης πράξης, υπέβαλε ο προσφεύγων την υπ' αρ πρωτ. / αίτηση αμφισβήτησης του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος βάσει του άρθρου 28Α παρ 3 ΚΦΕ, αναγράφοντας ως αντικειμενικό λόγο αμφισβήτησης «λόγους ανωτέρας βίας», ήτοι φοίτηση σε λύκειο λόγω ανηλικότητας και κατόπιν ως φοιτητής στην τριτοβάθμια εκπαίδευση.

Η υποβληθείσα αίτηση δεν εξετάστηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός της τρίμηνης προθεσμίας σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, ήτοι μέχρι την/2024 και ως εκ τούτου το αίτημα απορρίφθηκε σιωπηρά. Σύμφωνα με το άρθρο 3 της Α.1055/2024, κατά της σιωπηρής αυτής απόρριψης χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής.

Κατά της παραπάνω αναφερόμενης σιωπηρής απόρριψης, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αρ. πρωτ. /-2024 ενδικοφανή προσφυγή αιτούμενος να γίνει δεκτή η υπ' αρ πρωτ. / αίτηση αμφισβήτησης του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος βάσει του άρθρου 28Α ΚΦΕ και να ακυρωθεί ή, άλλως, τροποποιηθεί η με αριθμό ειδοποίησης / Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Αμφισβήτηση του τεκμαρτού ετήσιου ελάχιστου εισοδήματος του άρθρου 28Α του Ν. 4174/2013
2. Αντίθεση του τεκμηρίου, που θεσπίζουν οι διατάξεις των άρθρων 28^Α του Ν.4172/2013, στις συνταγματικές αρχές της ισότητας των πολιτών ενώπιον των δημόσιων βαρών, της αναλογικότητας και της παροχής πλήρους και αποτελεσματικής δικαστικής προστασίας.
3. Το τεκμήριο του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος κατ' άρθρο 28Α του Ν.4172/2013 δεν είναι συνταγματικά ανεκτό, καθόσον δεν αφορά εξωτερικές ενδείξεις ή στοιχεία άμεσα συναρτώμενα με το τεκμαιρόμενο συμπέρασμα, όπως απαιτεί η νομολογία του Συμβουλίου της Επικράτειας, αλλά βασίζεται στη σύγκριση με τον κατώτατο μισθό των απασχολουμένων με σχέση εξαρτημένης εργασίας, οι οποίοι τελούν υπό διαφορετικές επαγγελματικές και εισοδηματικές συνθήκες σε σχέση με τους ασκούντες ατομική επιχείρηση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή **υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.** Η προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του [Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας](#) (ν. [2717/1999](#), Α' 97)».

Επειδή, σύμφωνα τα οριζόμενα στα άρθρα 1 και 3 της Α.1055/2024 διευκρινίζεται ότι: **Άρθρο 1 Αίτηση για την αμφισβήτηση του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος-Χρόνος και προθεσμία υποβολής** 1. Ο φορολογούμενος, δύναται να αμφισβητήσει για αντικειμενικούς λόγους το ελάχιστο ετήσιο εισόδημα από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας του [άρθρου 28Α](#) ΚΦΕ επί του οποίου προσδιορίσθηκε φόρος εισοδήματος, με την υποβολή αίτησης μέσω ειδικής εφαρμογής στην ψηφιακή πύλη της Α.Α.Δ.Ε. που θα αναπτυχθεί για το σκοπό αυτό. 2. Η αίτηση υποβάλλεται μετά την έκδοση της πράξης διοικητικού ή διορθωτικού (κατόπιν υποβολής τροποποιητικής δήλωσης) προσδιορισμού φόρου εκάστου φορολογικού έτους, οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση από τη Φορολογική Διοίκηση εντολής ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου. Η τροποποίηση υποβληθείσας αίτησης είναι δυνατή εντός των προθεσμιών του προηγούμενου εδαφίου. **Άρθρο 3 Αρμόδιο όργανο και διαδικασία για την εξέταση και την αποδοχή ή απόρριψη της αίτησης** 1. Η αίτηση του άρθρου 1 εξετάζεται από τον Προϊστάμενο της υπηρεσίας η οποία είναι αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογούμενου για το οικείο φορολογικό έτος. 2. Ο Προϊστάμενος της υπηρεσίας της παρ. 1, ελέγχει την αλήθεια των ισχυρισμών και την ακρίβεια των αποδεικτικών στοιχείων του υπόχρεου και σε περίπτωση αποδοχής τους, υποχρεούται να μειώσει ανάλογα το ελάχιστο ετήσιο εισόδημα, λαμβάνοντας

υπόψη το συγκεκριμένο χρονικό διάστημα (ημέρες) για το οποίο αποδεικνύεται ότι περιορίσθηκε η άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας του φορολογούμενου. Ακολούθως, ο Προϊστάμενος της υπηρεσίας της παρ. 1 εκδίδει νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με το [άρθρο 32](#) του [ΚΦΔ](#), με την οποία ο φόρος προσδιορίζεται ως εξής: α) Με βάση το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα που δηλώθηκε από τον φορολογούμενο εάν αυτό υπερβαίνει το ελάχιστο ετήσιο εισόδημα, όπως μειώθηκε κατά τα ανωτέρω ή β) με βάση το ελάχιστο ετήσιο εισόδημα, όπως μειώθηκε κατά τα ανωτέρω εάν αυτό υπερβαίνει το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα που δηλώθηκε από το φορολογούμενο. Η πράξη που εκδίδεται κατά τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο κοινοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 5](#) του [ΚΦΔ](#). 3. Σε περίπτωση μη απόδειξης των ισχυρισμών του φορολογούμενου, ο Προϊστάμενος της υπηρεσίας της παρ. 1, απορρίπτει αιτιολογημένα την αίτηση και κοινοποιεί στον φορολογούμενο την απορριπτική απόφαση (Παράρτημα Α), σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 5](#) του [ΚΦΔ](#). Σε περίπτωση που πριν την εξέταση της υποβληθείσας αίτησης κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο εντολή ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, η αίτηση εξετάζεται από την αρμόδια υπηρεσία κατά προτεραιότητα. 4. Κατά της απόφασης της παρ. 3 με την οποία απορρίπτεται η αίτηση ή κατά της σιωπηρής απόρριψης αυτής, χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής, κατά τα οριζόμενα στο [άρθρο 63 ΚΦΔ](#)».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ.1064/28-04-2017 διευκρινίζεται ότι: «1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.)».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμό 1^η τροποποιητική εμπρόθεσμη ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2023. Από την εκκαθάριση της ανωτέρω τροποποιητικής δήλωσης, εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, με την οποία προσδιορίστηκε ποσό φόρου - τελικό χρεωστικό **2.317,70€**, ίδιο χρεωστικό υπόλοιπο φόρου με αυτό που προέκυψε από την αρχική εκκαθάριση. Κατά της παραπάνω αναφερόμενης πράξης, υπέβαλε ο προσφεύγων την υπ' αρ πρωτ. /..... αίτηση

αμφισβήτησης του ελάχιστου ετησίου εισοδήματος βάσει του άρθρου 28Α παρ 3 ΚΦΕ, αναγράφοντας ως αντικειμενικό λόγο αμφισβήτησης «λόγους ανωτέρας βίας», ήτοι φοίτηση σε λύκειο λόγω ανηλικότητας και κατόπιν ως φοιτητής στην τριτοβάθμια εκπαίδευση.

Η υποβληθείσα αίτηση δεν εξετάσθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός της τρίμηνης προθεσμίας σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, ήτοι μέχρι την .../2024 και ως εκ τούτου το αίτημα απορρίφθηκε σιωπηρά. Κατά της παραπάνω αναφερόμενης σιωπηρής απόρριψης, ο προσφεύγων είχε το δικαίωμα να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή εντός 30ημερών, ήτοι μέχρι τις/2024. Ο προσφεύγων όμως άσκησε την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή εκπροθέσμως, ήτοι την Συνεπώς, η υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγή είναι απαράδεκτη, λόγω εκπρόθεσμης άσκησης αυτής.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. /..... (Ελεγκis) ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ ως απαράδεκτης, λόγω εκπρόθεσμης άσκησης αυτής.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

α/α

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.