



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 13-02-2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 242

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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.)*»

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 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **19-10-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**, κατά της με αρ. ειδοποίησης/21-06-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023 και της τεκμαιρόμενης

αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς, επί της υπ'αρ...../10-07-2024 αίτησης αμφισβήτησης του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος βάσει του άρθρου 28^Α του ΚΦΕ.

5. Την ως άνω πράξη της φορολογικής αρχής, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **19-10-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **με ΑΦΜ** 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 με αρ. ειδοποίησης/21-06-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ποσό κύριου φόρου 736,51€ και τέλος επιτηδεύματος ποσού 270,83€, ήτοι συνολικό ποσό 1.007,34€.

Ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης/21-06-2024 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, χωρίς να συμπληρώσει τον κωδικό 444 (Αμφισβητείται σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 28^Α ΚΦΕ το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος). Με βάση τις διατάξεις του άρθρου 28^Α του Κ.Φ.Ε. το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, προσδιορίστηκε στο ποσό των 10.432,34€.

Στη συνέχεια, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ'αρ...../10-07-2024 αίτηση αμφισβήτησης του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος βάσει του άρθρου 28^Α του ΚΦΕ, η οποία με την πάροδο απράκτου τριμήνου, απορρίφθηκε σιωπηρώς από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης ισχυριζόμενος ότι εμπίπτει στις διατάξεις της περ. δ της παρ. 3 του άρθρου 28^Α του Ν.4172/2013 καθώς η θυγατέρα του γεννήθηκε στις 23/10/2022 και σύμφωνα με την ως άνω περίπτωση, δεν θα έπρεπε να προσδιοριστεί το ελάχιστο ετήσιο εισόδημα, από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας για διάστημα 12 μηνών από τη γέννηση του τέκνου του. Επιπλέον, η μη εφαρμογή της ως άνω διάταξης αποτελεί έμφυλη διάκριση και προσβολή του βιολογικού του φύλου και αντιτίθεται στην οδηγία 2019-1158 της Ε.Ε. καθώς και των νόμων 4808/2021 και 4604/2019 περί της ουσιαστικής ισότητας των φύλων και της ισότητας των φύλων στο εργασιακό περιβάλλον.

Ως προς την με αρ. ειδοποίησης/21-06-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. «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.....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 4 του Κ.Φ.Δ. «4. Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. [4174/2013](#) (Α' 170) και [4987/2022](#) (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1064/27.04.2017, παράγραφος Α' 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι : «**1.** Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση, γίνεται με ψηφιακά μέσα με την επιφύλαξη της παρ. 7 του παρόντος και της παρ. 2 του άρθρου 83. **2.** Αν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η ψηφιακή κοινοποίηση συντελείται με την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του ή του φορολογικού αντιπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του....**4.** Πράξη ή έγγραφο που κοινοποιείται ψηφιακά στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τις παρ. 1 έως 3, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί: α) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του προσώπου στο οποίο αφορά η κοινοποίηση στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής τους, ή β) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή τους στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, αν το πρόσωπο στο οποίο αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης...».

Επειδή σύμφωνα με τα αρ. 3, 4 και 5 της ΠΟΛ 1125/16.4.2014: Η προς κοινοποίηση πράξη, με τα κατά νόμο με αυτήν συγκοινοποιούμενα, ή η απόφαση, ή η ατομική ειδοποίηση ή ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του [άρθρου 28](#) του Ν. [4174/2013](#) αναρτάται στο «Λογαριασμό» του φορολογούμενου στο σύστημα TAXISnet, στην επιλογή «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e-Κοινοποιήσεις». Ο φορολογούμενος ειδοποιείται ηλεκτρονικά με μήνυμα που αποστέλλεται στη δηλωθείσα από αυτόν διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Η πράξη και τα συγκοινοποιούμενα με αυτή, η απόφαση και η ειδοποίηση θεωρούνται νομίμως κοινοποιηθείσες μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτηση και την κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική ειδοποίηση, της προθεσμίας αυτής αρχομένης από οποιαδήποτε ενέργεια (ανάρτηση ή ηλεκτρονική ειδοποίηση) λάβει χώρα τελευταία, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής του κοινοποιούμενου εγγράφου.

4. Με την παραλαβή στο "Λογαριασμό" taxisnet της κοινοποιούμενης πράξης από το φορολογούμενο, δημιουργείται στο σύστημα taxisnet ηλεκτρονικό εκτυπώσιμο πιστοποιητικό παραλαβής, που φέρει μοναδικό αριθμό και περιλαμβάνει υποχρεωτικά τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου του φορολογούμενου, το είδος, τον αριθμό, την ημερομηνία και το όργανο έκδοσης της πράξης και των συγκοινοποιούμενων, της απόφασης ή της ειδοποίησης, την ημερομηνία και την ώρα παραλαβής στο "Λογαριασμό" taxisnet καθώς και τα ηλεκτρονικά ίχνη ανάρτησης.

Το ηλεκτρονικό πιστοποιητικό παραλαβής καταχωρίζεται στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και είναι διαθέσιμο σε κάθε περίπτωση που τυχόν απαιτηθεί.

5. Στην ηλεκτρονική ειδοποίηση που αποστέλλεται στη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του φορολογούμενου με την ανάρτηση της πράξης, της απόφασης ή της ειδοποίησης αναφέρεται ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του φορολογούμενου, το όνομα ή η επωνυμία αυτού και το είδος της πράξης, απόφασης ή ειδοποίησης κατά περίπτωση που αναρτάται.....».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η με αρ. ειδοποίησης/21-06-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα στις 21/06/2024. Συνεπώς, η προσφεύγουσα έλαβε γνώση της προσβαλλόμενης πράξης μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών, ήτοι την 02-07-2024 και ως εκ τούτου, η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής κατά της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, έληγε την **02-09-2024**.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά την υπό κρίση προσφυγή στις **19-10-2024**, ήτοι, μετά την παρέλευση της προβλεπόμενης από το άρθρο 72 παρ.1 του Κ.Φ.Δ., προθεσμίας των τριάντα ημερών, αυτή είναι εκπρόθεσμη.

Ως προς την τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς, επί της υπ'αρ...../10-07-2024 αίτησης αμφισβήτησης του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος βάσει του άρθρου 28^Α του ΚΦΕ.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28^Α του ν.4172/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 15 του ν.5073/2023 και ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη 2023 και επόμενα:

«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.

Ειδικά ως προς τους υπόχρεους με Κ.Α.Δ. «εκμετάλλευση καταστήματος ψιλικών ειδών γενικά (47.19.10.01)», «εκμετάλλευση περιπτέρου (47.19.10.02)» και «λιανικό εμπόριο προϊόντων καπνού σε εξειδικευμένα καταστήματα (47.26)», για τον προσδιορισμό του ετήσιου κύκλου

εργασιών του υπόχρεου και τον προσδιορισμό του μέσου όρου του ετήσιου κύκλου εργασιών του Κ.Α.Δ. δεν λαμβάνονται υπόψη οι πωλήσεις των καπνοβιομηχανικών προϊόντων της περ. α) της παρ. 4 του άρθρου 30 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ν. 2859/2000, Α' 248). Για τους υπόχρεους με Κ.Α.Δ. «εκμετάλλευση καταστήματος ψιλικών ειδών γενικά (47.19.10.01)» και «εκμετάλλευση περιπτέρου (47.19.10.02)» ως μέσος όρος της περ. γ) λαμβάνεται υπόψη ο μέσος όρος ετήσιου κύκλου εργασιών του συνόλου των επιτηδευματιών με τους δύο αυτούς Κ.Α.Δ., χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι επιτηδευματίες με μηδενικό κύκλο εργασιών. Για την εύρεση του μέσου όρου ετήσιου κύκλου εργασιών των επιτηδευματιών με τους λοιπούς τεταρτοβάθμιους κωδικούς υπό τον Κ.Α.Δ. 47.19, πλην των Κ.Α.Δ. 47.19.10.01 και 47.19.10.02, δεν λαμβάνονται υπόψη οι επιτηδευματίες με Κ.Α.Δ. 47.19.10.01 και 47.19.10.02.

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.
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 το άρθρο 28^Β του ν.4172/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 16 του ν.5073/2023 και ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη 2023 και επόμενα:

«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 το άρθρο 28^Γ του ν.4172/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 17 του ν.5073/2023 και ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη 2023 και επόμενα:

«Λοιπές μειώσεις του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας και ειδικές ρυθμίσεις

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 υπόχρεους που είναι πολύτεκνοι, για υπόχρεους 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%).

3. Το ποσό της παρ. 2 του άρθρου 28Α μειώνεται κατά το ήμισυ (1/2) για υπόχρεους της παρ. 1 που ασκούν τη δραστηριότητά τους και έχουν την κύρια κατοικία τους σε οικισμούς με πληθυσμό μικρότερο των πεντακοσίων (500) κατοίκων ή σε νησιά με πληθυσμό μικρότερο των τριών χιλιάδων εκατό (3.100) κατοίκων».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28^Α του ν.4172/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 18 του ν.5073/2023 και ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη 2023 και επόμενα:

«Το χρονικό διάστημα κατά το οποίο οι υπόχρεοι της παρ. 1 του άρθρου 28Α προέβησαν σε διακοπή της επαγγελματικής τους δραστηριότητας δεν προσμετράται για τον υπολογισμό της προσαύξησης της υποπερ. αα) της περ. α) της παρ. 2 του άρθρου 28Α και για τα χρονικά διαστήματα της παρ. 1 του άρθρου 28Γ».

Επειδή σύμφωνα με την **Α.1055/2024** Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ:

«[...]

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β

ΑΜΦΙΣΒΗΤΗΣΗ ΤΟΥ ΕΛΑΧΙΣΤΟΥ ΕΤΗΣΙΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΑΙΤΗΜΑ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΤ' ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΠΑΡ. 4 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 28Α ΚΦΕ

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 2 Λόγοι αμφισβήτησης και απαιτούμενα δικαιολογητικά

1. Η αίτηση του άρθρου 1 περιέχει τους αντικειμενικούς λόγους για τους οποίους αμφισβητείται το ελάχιστο ετήσιο εισόδημα, ήτοι τα πραγματικά περιστατικά που άγουν αντικειμενικά σε μείωση της επαγγελματικής δραστηριότητας είτε για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα είτε για ολόκληρο το φορολογικό έτος. Με την αίτηση συνυποβάλλονται σε ηλεκτρονική μορφή τα απαραίτητα για την απόδειξη των ισχυρισμών του φορολογούμενου δικαιολογητικά, όπως ορίζονται στην παρ. 2.

2. Οι αντικειμενικοί λόγοι που δύναται να επικαλεσθεί ο φορολογούμενος και τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται για την απόδειξη αυτών, κατά περίπτωση είναι τα εξής:

- α) Στρατιωτική θητεία**, για την απόδειξη της οποίας εάν έχει λήξει η θητεία του φορολογούμενου προσκομίζεται πιστοποιητικό στρατολογικής κατάστασης και εάν ο φορολογούμενος εξακολουθεί να υπηρετεί τη θητεία του συνυποβάλλεται βεβαίωση της Μονάδας που υπηρετεί.
- β) Φυλάκιση**, για την απόδειξη της οποίας συνυποβάλλεται αποφυλακιστήριο από το κατάστημα κράτησης ή πιστοποιητικό κράτησης.
- γ) Νοσηλεία σε νοσοκομείο ή κλινική**, για την απόδειξη της οποίας συνυποβάλλεται βεβαίωση νοσηλείας σε δημόσιο νοσοκομείο ή ιδιωτική κλινική.
- δ) Αδυναμία άσκησης δραστηριότητας λόγω εγκυμοσύνης**, για την απόδειξη της οποίας συνυποβάλλεται βεβαίωση κυοφορίας είτε από την ΗΔΙΚΑ είτε από δημόσιο νοσοκομείο ή ιδιωτική κλινική.
- ε) Αδυναμία άσκησης δραστηριότητας κατά τους δώδεκα (12) μήνες μετά τον τοκετό ή την υιοθεσία ή την αναδοχή τέκνου**, για την απόδειξη της οποίας συνυποβάλλονται: **αα)** σε περίπτωση τοκετού, πιστοποιητικό ή ληξιαρχική πράξη γέννησης, **ββ)** σε περίπτωση υιοθεσίας, η δικαστική απόφαση με την οποία τελείται η υιοθεσία, συνοδευόμενη είτε από πιστοποιητικό τελεσιδικίας είτε από αποδεικτικό/έκθεση επίδοσης της απόφασης στον αρμόδιο Εισαγγελέα και πιστοποιητικό περί μη άσκησης ενδίκων μέσων και **γγ)** σε περίπτωση αναδοχής τέκνου η πράξη τοποθέτησης σε ανάδοχη οικογένεια (δικαστική απόφαση, σύμβαση, πράξη/απόφαση του αρμόδιου φορέα) και βεβαίωση καταχώρισης του ανηλίκου στο Εθνικό Μητρώο Ανηλίκων ή στο Εθνικό Μητρώο Εγκεκριμένων Αναδοχών ή στο Μητρώο Ασυνόδευτων Ανηλίκων. Στην περίπτωση της υιοθεσίας λαμβάνεται υπόψη ο χρόνος έναρξης των αποτελεσμάτων της κατά τα οριζόμενα στον Αστικό Κώδικα, ήτοι ο χρόνος κατά τον οποίο η δικαστική απόφαση κατέστη τελεσίδικη είτε σύμφωνα με το πιστοποιητικό τελεσιδικίας, όταν προσκομίζεται, είτε με την πάροδο τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της δικαστικής απόφασης στον αρμόδιο εισαγγελέα και τη μη άσκηση ενδίκων μέσων. Εάν η υιοθεσία του τέκνου λάβει χώρα μετά την αναδοχή αυτού, λαμβάνεται υπόψη η πρώτη ένταξη του τέκνου στην οικογένεια του φορολογούμενου με τη διαδικασία της αναδοχής.
- στ) Εκτεταμένες φυσικές καταστροφές που κατέστησαν αδύνατη, συνολικά ή μερικά, την άσκηση της επαγγελματικής ή επιχειρηματικής του δραστηριότητας**. Για την απόδειξη της αδυναμίας συνυποβάλλεται απόφαση/ βεβαίωση του αρμόδιου φορέα για τον χαρακτηρισμό της επιχείρησης ως πληγείσας ή απόφαση/πράξη του αρμοδίου οργάνου με την οποία παρέχεται κρατική αρωγή για την αντιμετώπιση των ζημιών που προκλήθηκαν από θεομηνία ως πρώτη αρωγή ή επιχορήγηση, ή προκαταβολή επιχορήγησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. [4797/2021](#) (Α' 66). Η συνολική ή μερική αδυναμία άσκησης της δραστηριότητας διαρκεί για όσο χρονικό διάστημα (ημέρες) ισχύει η κήρυξη με την απόφαση που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 25 και 30 του ν. 4662/2020 (Α' 27), της περιοχής που, κατά περίπτωση, εδρεύει ή έχει εγκατάσταση η επιχείρηση, σε κατάσταση έκτακτης ανάγκης πολιτικής προστασίας.
- ζ) Ανάκληση της άδειας λειτουργίας της ατομικής τους επιχείρησης ή της άδειας άσκησης επαγγέλματός τους**, για την απόδειξη της οποίας συνυποβάλλεται απόφαση της δημόσιας αρχής με την οποία ανακλήθηκε η άδεια λειτουργίας ή η άδεια άσκησης επαγγέλματος ή σχετική βεβαίωση από τον αρμόδιο φορέα.

η) 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, για την απόδειξη της οποίας συνυποβάλλεται η απόφαση της δημόσιας αρχής.

θ) Άλλοι λόγοι ανωτέρας βίας πέραν των ανωτέρω αναφερόμενων, ήτοι ανυπαίτια γεγονότα εντελώς εξαιρετικής φύσης, τα οποία δεν αναμένονταν, ούτε ήταν δυνατό να προληφθούν ή να αποτραπούν από τον φορολογούμενο, ούτε με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης και τα οποία εμπόδισαν την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα. Τέτοιο γεγονός δύναται ιδίως να συνιστά σοβαρό πρόβλημα υγείας του φορολογούμενου ή τέκνου του, λόγω ασθένειας ή ατυχήματος, για το οποίο δεν απαιτείται νοσηλεία, αλλά αποδεικνύεται με βάση ιατρική γνωμάτευση από νοσοκομείο ή κλινική ότι εμποδίζει για όσο χρονικό διάστημα διαρκεί, την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας του φορολογούμενου.

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 στην υπό κρίση περίπτωση, με την με αριθμό καταχώρησης/21-06-2024 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 προσδιορίστηκε, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 28^Α Κ.Φ.Ε., το ελάχιστο καθαρό ποσό εισοδήματος του προσφεύγοντος από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας, με αντικείμενο εργασιών υπηρεσίες παροχής συμβουλών μηχανικού Κ.Α.Δ. 71121100, σε ποσό 10.432,34€

Επειδή, ο προσφεύγων μετά την έκδοση της με αριθμό ειδοποίησης/21-06-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2023, υπέβαλε την υπ'αρ...../10-07-2024 αίτηση μέσω της ειδικής εφαρμογής στην ψηφιακή πύλη της Α.Α.Δ.Ε., προκειμένου να αμφισβητήσει το ελάχιστο ετήσιο εισόδημα της επιχειρηματικής του δραστηριότητας, για αντικειμενικούς λόγους.

Επειδή, στην αιτιολογική έκθεση του αρ.28^Α του Ν.4172/2013 αναφέρεται ότι: «Ο προσδιορισμός αυτός είναι μαχητός και ο φορολογούμενος μπορεί να αποδείξει περιστατικά που οδηγούν αντικειμενικά σε μείωση της επαγγελματικής δραστηριότητας, όπως στρατιωτική θητεία, φυλακή, νοσηλεία, **εγκυμοσύνη και λοχεία**....».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω συνάγεται ότι η περ. δ της παρ. 3 του άρθρου 28^Α του ίδιου νόμου αφορά τη σύζυγό του, η οποία γέννησε την θυγατέρα του στις 23/10/2022, ενώ το ελάχιστο ετήσιο εισόδημα που προσδιορίζεται με βάση το τεκμήριο της παρ. 2 του άρθρου 28^Α του Ν.4172/2013 αφορά τον ίδιο και ως εκ τούτου δεν δύναται να τύχει εφαρμογής της εν λόγω διάταξης.

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 σε κάθε περίπτωση, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος βασίζεται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87, παρ. 2 και 93, παρ. 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή νομίμως, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού, Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2023.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ./**19-10-2024** ενδικοφανούς προσφυγής του
..... με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος

Με την με αρ. ειδοποίησης/**21-06-2024** πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
φορ. έτους 2023 : 1.007,34€

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος του Τμήματος
Α7- Επανεξέτασης

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.