



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 7/4/2025

Αριθμός απόφασης: 954

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 350

E-mail : ded.ath@aade.gr

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)».

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

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 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 **18.12.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με ημερομηνία έκδοσης **22.11.2024** και αριθμ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023,του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης,

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

6. Την έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **18.12.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, η οποία υποβλήθηκε **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:

Με τη με ημερομηνία έκδοσης 22.11.2024 και αριθμ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης εφαρμοζόμενων των διατάξεων των άρθρων 28Α-28Δ του ν.4172/2013, συμπεριλήφθηκε στον κωδ. 405 της δήλωσης το ποσό των 13.482,03 € ως ελάχιστο καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και προέκυψε τελικό ποσό προς καταβολή ύψους 2.591,12€ έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού 2.937,37 €, που είχε προκύψει με την αρχική δήλωση.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης στα πλαίσια μερικής αποδοχής της υπ' αριθμ. πρωτ./2024 υποβληθείσας από τον προσφεύγοντα αίτησης αμφισβήτησης του ελαχίστου ετήσιου εισοδήματος βάσει του άρθρου 28Α ΚΦΕ, όπως αυτό προσδιορίσθηκε αρχικά στο ποσό των 14.534,52 €, με τη με αριθμό ειδοποίησης/5.7.2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 με βάση την αρχική δήλωση. Ειδικότερα με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης έγιναν μερικώς δεκτοί οι προβαλλόμενοι από τον προσφεύγοντα λόγοι ασθένειας, οι οποίοι οδήγησαν αντικειμενικά σε μείωση της επαγγελματικής του δραστηριότητας λόγω νοσηλείας του σε νοσοκομείο, για την απόδειξη της οποίας συνυπέβαλλε βεβαιώσεις νοσηλείας σε δημόσια νοσοκομεία κατά τις περιόδους: 10.03.2023-25.03.2023, 06.02.2023, 19.04.2023, 08.05.2023, 29.05.2023, 19.06.2023, 11.07.2023, 01.08.2023, 22.08.2023, 12.09.2023, 15.11.2023 και 06.12.2023-07.12.2023, ήτοι συνολικά 28 ημέρες. Με τα δεδομένα αυτά, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, αποδεχόμενος τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίστηκαν, προέβη σε μείωση του ελαχίστου ετήσιου εισοδήματος του προσφεύγοντος, από το αρχικά προσδιορισθέν ποσό των 14.534,52 €, στο ποσό των 13.482,03 € λαμβάνοντας υπόψη το συγκεκριμένο χρονικό διάστημα (28 ημέρες), για το οποίο αποδείχθηκε ότι περιορίσθηκε η άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας .

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, αμφισβητώντας το ελάχιστο ποσό τεκμαρτού εισοδήματος από την άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας, του άρθρου 28Α του ν. 4172/2013, για λόγους ανωτέρας βίας, οι οποίοι συνίστανται στην αδυναμία άσκησης δραστηριότητας (εκμετάλλευση ταξί) λόγω σοβαρών προβλημάτων υγείας που αντιμετωπίζει.

Ειδικότερα προβάλλει τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Πλημμελής αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης.
- Την 20.12.2022 διαγνώσθηκε με, όπως βεβαιώνεται από τη σχετική βεβαίωση της γενικής κλινικής «.....». Του συστήθηκε θεραπευτική ακτινοθεραπεία την οποία και ακολούθησε και εν συνεχεία χειρουργική επέμβαση την οποία πραγματοποίησε από 10.3.2023 έως 25.3.2023, όπως βεβαιώνεται στη σχετική βεβαίωση του Νοσοκομείου ".....»
- Καθ' όλη τη διάρκεια του έτους 2023 αλλά και έως σήμερα υποβλήθηκε σε πλήθος χειρουργικών επεμβάσεων και νοσηλειών σχεδόν κάθε μήνα.
- Κατά την επίκληση της κοινής λογικής είναι προφανές ότι δεν θα μπορούσε να εργασθεί κατά τη διάρκεια των μηνιαίων νοσηλειών, χειρουργικών επεμβάσεων, φαρμακευτικών αγωγών και δυσκολιών της σωματικής και ψυχικής του αποκατάστασης.

- Προς απόδειξη των ισχυρισμών προσκομίζει τα παρακάτω έγγραφα-ιατρικές βεβαιώσεις:
 - α) βεβαιώσεις νοσηλείας σε δημόσια νοσοκομεία (κλινική χειρουργική και ογκολογική) με τη διάγνωση «.....» κατά τις περιόδους: 10.03.2023-25.03.2023, 06.02.2023, 19.04.2023, 08.05.2023, 29.05.2023, 19.06.2023, 11.07.2023, 01.08.2023, 22.08.2023, 12.09.2023, 15.11.2023 και 06.12.2023-07.12.2023, ήτοι συνολικά 28 ημέρες.
 - β) τα από 20.1.2023 και 5.7.2024 ενημερωτικά ιατρικά σημειώματα του τμήματος ακτινοθεραπευτικής ογκολογίας της Γενικής Κλινικής «.....»
 - γ) τη με αριθ./18.12.2024 ιατρική βεβαίωση του Γενικού Νοσοκομείου «.....», με τη οποία πιστοποιείται η ανικανότητα προς εργασία λόγω της ασθένειάς του καθόλη τη διάρκεια του 2023.

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 28Α 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 προσδιορισμού 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 την Α.1055/2024 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)», αναφέρεται ότι:

«ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α

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 4 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 από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτουν τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων υπέβαλλε εμπρόθεσμα την 05.07.2024, αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, η οποία έλαβε αριθμό καταχώρησης με την οποία δήλωσε, μεταξύ άλλων, ακαθάριστα έσοδα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας (κωδ. 425) ποσού 831,14 ευρώ και ζημία του Ιδίου φορολογικού έτους από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας (κωδ. 413) ύψους 5.974,31 ευρώ. Κατ' εφαρμογή της διάταξης του τεκμαρτού τρόπου φορολόγησης των άρθρων 28Α επόμενων του ν. 4172/2013, προσδιορίστηκε το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος του προσφεύγοντος στο ποσό των 14.534,42 ευρώ (κωδ. 405) και εκδόθηκε η από 05.07.2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την αρχική δήλωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, φορολογικού έτους 2023, με την οποία καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος ποσού 1.924,88 ευρώ, προκαταβολή φόρου επόμενου έτους ποσού 683.04 ευρώ, τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 4,46 ευρώ και τέλος επιτηδεύματος 325,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή ύψους 2.937.37 ευρώ.

Ακολούθως, ο προσφεύγων υπέβαλε μέσω της ειδικής εφαρμογής στην ψηφιακή πύλη της ΑΑΔΕ, την υπ' αριθμ. πρωτ./2024 αίτηση αμφισβήτησης του ελαχίστου ετήσιου εισοδήματος βάσει του άρθρου 28Α ΚΦΕ, επί του οποίου προσδιορίστηκε ο κατά τα ανωτέρω φόρος εισοδήματος, προβάλλοντας λόγους ασθένειας οι οποίοι οδήγησαν αντικειμενικά σε μείωση της επαγγελματικής του δραστηριότητας λόγω νοσηλείας του σε νοσοκομείο, για την απόδειξη της οποίας συνυπέβαλλε βεβαιώσεις νοσηλείας σε δημόσια νοσοκομεία κατά τις περιόδους: 10.03.2023-25.03.2023, 06.02.2023, 19.04.2023, 08.05.2023, 29.05.2023, 19.06.2023, 11.07.2023, 01.08.2023, 22.08.2023, 12.09.2023, 15.11.2023 & 06.12.2023-07.12.2023, ήτοι συνολικά 28 ημέρες. Με τα δεδομένα αυτά, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, αποδεχόμενος τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίστηκαν, προέβη σε μείωση του ελαχίστου ετήσιου εισοδήματος του προσφεύγοντος, λαμβάνοντας υπόψη το συγκεκριμένο χρονικό διάστημα (28 ημέρες) για το οποίο αποδείχθηκε ότι περιορίστηκε η άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας. Εν συνεχεία, εξέδωσε την από 22.11.2024 (νέα) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ΚΦΔ με την οποία ο φόρος περιορίστηκε στο ποσό των 2.591,12 ευρώ. Κατά της ανωτέρω από 22.11.2024 (νέας) καταλογιστικής πράξεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, κατατέθηκε ψηφιακά μέσω διαδικτύου την 18.12.2024, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή με την οποία ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξεως προσδιορισμού του

φόρου, αμφισβητώντας το ελάχιστο ποσό εισοδήματος από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας που προσδιορίστηκε με βάση τις διατάξεις του άρθρου 28Α του ΚΦΕ, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι με βάση τις προσκομιζόμενες βεβαιώσεις νοσηλείας του σε δημόσιο νοσοκομείο (αντίγραφα των οποίων προσκομίζει εκ νέου με την υπό κρίση προσφυγή), αποδεικνύεται ότι δεν μπορούσε να εργασθεί καθ' όλη τη διάρκεια του έτους 2023 και ως εκ τούτου η φορολογική διοίκηση όφειλε να τον απαλλάξει πλήρως από τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος με βάση τη διάταξη του άρθρου 28Α ΚΦΕ, κατ' επίκληση των συνταγματικών αρχών της χρηστής διοίκησης, της αναλογικότητας και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

Επειδή σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις της Α.1055/2024 Απόφασης 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)» ορίζεται ότι:

“Άρθρο 2

Λόγοι αμφισβήτησης και απαιτούμενα δικαιολογητικά

.....

Άρθρο 2

Λόγοι αμφισβήτησης και απαιτούμενα δικαιολογητικά

.....

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”.

Επειδή, όπως αναφέρεται στο έγγραφο απόψεων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, η επίκληση λόγων ανωτέρας βίας της περ. θ του άρθρου 2 της Α. 1055/2024 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. για λόγους υγείας του προσφεύγοντος δεν έγινε δεκτή για όλο το έτος, καθώς τούτο προϋποθέτει την προσκόμιση σχετικής ιατρικής γνωμάτευσης από νοσοκομείο ή κλινική ότι το σοβαρό πρόβλημα υγείας που αντιμετωπίζει, τον εμπόδισε για όσο χρονικό διάστημα αυτό διαρκούσε, στην άσκηση της δραστηριότητάς του.

Επειδή ωστόσο, με την υπό εξέταση ενδικοφανή, εκτός από τις προαναφερόμενες βεβαιώσεις νοσηλείας, ο προσφεύγων προσκόμισε επιπλέον τη με ημερομηνία έκδοσης 18.12.2024 και αριθμό ιατρική βεβαίωση του Γενικού Νοσοκομείου «.....», που εκδόθηκε ψηφιακά και ελέγχθηκε η εγκυρότητά της μέσω της πλατφόρμας, στην οποία βεβαιώνεται η ανικανότητα του προσφεύγοντος προς εργασία λόγω της ασθένειάς του καθόλη τη διάρκεια του 2023.

Ειδικότερα στην εν λόγω ιατρική βεβαίωση αναφέρεται:

«ο ανωτέρω ασθενής με κακοήθεια με προφυλακτική στομία έλαβε καθόλη τη διάρκεια του έτους 2023 σχήματα χημειοθεραπείας με σημαντική μυελοτοξικότητα και νευροτοξικότητα και δεν εδύνατο προς εργασία. Παρέμενε σε διαρκείς τακτικές εισαγωγές προς λήψη σχημάτων αγωγής ΧΜΘ.....Δικαιολόγηση μη ικανότητας προς εργασία του καθόλη τη διάρκεια του 2023»

Κατόπιν των ανωτέρω ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν μπορούσε να εργασθεί καθ' όλη τη διάρκεια του έτους 2023 και ότι ως εκ τούτου θα πρέπει να απαλλαγεί πλήρως από τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος με βάση τη διάταξη του άρθρου 28Α ΚΦΕ., γίνεται αποδεκτός .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **18.12.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ** και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογικού έτους 2023 από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σπάρτης σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

ΣΤΡΑΚΟΠΟΥΛΟΥ ΑΝΤΩΝΙΑ

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.