



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση: Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 26 / 06 / 2025

Αριθμός απόφασης: 2127

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- 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.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου κατά της με αριθ. Απόφασης απόρριψης αίτησης αμφισβήτησης για αντικειμενικούς λόγους του ελάχιστου τεκμαρτού εισοδήματος του άρθ. 28^Α του Ν.4172/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υποβολή της με αριθ. καταχ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, για την προσφεύγουσα η οποία ασκεί ατομικό επάγγελμα με κύρια δραστηριότητα τις νομικές υπηρεσίες δικηγόρου (με ημερομηνία έναρξης την), προσδιορίστηκε στον κωδ. «405» της δήλωσης, ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος με εφαρμογή των άρθρων 28^Α – 28^Δ του ΚΦΕ, ύψους 13.213,20 €, το οποίο και αμφισβήτησε συμπληρώνοντας τον σχετικό κωδ. «443» της δήλωσης.

Εν συνεχεία εκδόθηκε η με αριθ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, του Διοικητή της Ανεξάρτητης αρχής Δημοσίων Εσόδων, και προσδιορίστηκε χρεωστικό ποσό φόρου ποσού 2.448,01 €.

Η προσφεύγουσα με την με αριθ. αίτηση της προς την φορολογική αρχή, αμφισβήτησε για αντικειμενικούς λόγους το τεκμαρτό εισόδημα του άρθ. 28^Α του ΚΦΕ, η οποία απορρίφθηκε με την με αριθ. Απόφαση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, καθώς δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά της παρ. 3 του άρθ. 28^Α του ν.4172/2013.

Η προσφεύγουσα, ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή της και να γίνει δεκτή η αίτηση της και να τροποποιηθεί η με αριθ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, ισχυριζόμενη ότι καθώς το 2023 ήταν έγκυος, για όλο το διάστημα της εγκυμοσύνης της και καθώς ήταν 40 ετών, οι γενικότερες δραστηριότητες της ήταν περιορισμένες λόγω αδυναμίας αντοχής και έλλειψης δυνάμεων και ειδικότερα η ενάσκηση του επαγγέλματος της περιορίστηκε στο ελάχιστο. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της κατέθεσε βεβαίωση του μαιευτήρα – γυναικολόγου της με την οποία βεβαιώνει ότι η πιθανή ημερομηνία τοκετού είναι η 12-01-2024 καθώς και τη σχετική ληξιαρχική πράξη γέννησης του τέκνου της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28^Α του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 28Α

Ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος από την άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας

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 28B 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 τις διατάξεις του άρθρου 28^Β του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 28B - Εισοδήματα που μειώνουν το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας

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 τις διατάξεις του άρθρου 28^Γ του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 28Γ - Λοιπές μειώσεις του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας και ειδικές ρυθμίσεις

1. Τα άρθρα 28Α και 28B 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 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 τις διατάξεις του άρθρου 28^Α του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 28Δ - Διακοπή της επαγγελματικής δραστηριότητας

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 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 προσδιορίστηκε 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. 5

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, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμό πρωτοκόλλου σχετική αίτηση αμφισβήτησης του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος βάσει του άρθ. 28^Α ΚΦΕ για αντικειμενικούς λόγους. Επί της εν λόγω αίτησής της εκδόθηκε η με αριθ. απορριπτική Απόφαση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, καθώς δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά της παρ. 3 του άρθ. 28Α του ν.4172/2013.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι καθώς το 2023 ήταν έγκυος, για όλο το διάστημα της εγκυμοσύνης όντας 40 ετών, οι γενικότερες δραστηριότητες της ήταν περιορισμένες λόγω αδυναμίας αντοχής και έλλειψης δυνάμεων και ειδικότερα η ενάσκηση του επαγγέλματος της περιορίστηκε στο ελάχιστο. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της κατέθεσε βεβαίωση του μαιευτήρα – γυναικολόγου της με την οποία βεβαιώνει ότι η πιθανή ημερομηνία τοκετού είναι η 12-01-2024 καθώς και τη σχετική ληξιαρχική πράξη γέννησης του τέκνου της την 12-01-2024.

Επειδή στις ανωτέρω διατάξεις σαφώς ορίζεται ότι το ελάχιστο ετήσιο εισόδημα που προσδιορίζεται με βάση το τεκμήριο της παρ. 2, του άρθρου 28Α του ΚΦΕ μπορεί να αμφισβητηθεί από τον υπόχρεο για αντικειμενικούς λόγους, εφόσον συντρέχει ιδίως κάποια από τις παρακάτω προϋποθέσεις και μεταξύ αυτών ορίζεται και η αδυναμία άσκησης δραστηριότητας λόγω εγκυμοσύνης. Και στην προαναφερθείσα Απόφαση του διοικητή της ΑΑΔΕ προβλέπεται ότι για την για την απόδειξη αδυναμίας άσκησης δραστηριότητας λόγω εγκυμοσύνης, συνυποβάλλεται βεβαίωση κυοφορίας είτε από την ΗΔΙΚΑ είτε από δημόσιο νοσοκομείο ή ιδιωτική κλινική. Εν προκειμένω προσκομίσθηκε αφενός βεβαίωση του μαιευτήρα – γυναικολόγου της με την οποία βεβαιώνει ότι η πιθανή ημερομηνία τοκετού είναι η 12-01-2024 αφετέρου και η σχετική ληξιαρχική πράξη γέννησης του τέκνου της την 12-01-2024. Κατόπιν των ανωτέρω εσφαλμένα ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. απέρριψε την αίτηση της προσφεύγουσας για τον λόγο ότι δεν προσκομίστηκαν τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά απόδειξης αδυναμίας άσκησης δραστηριότητας λόγω εγκυμοσύνης και οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας βασίμως προβάλλονται και γίνονται αποδεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της και την ακύρωση της με αριθ. Απόφαση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας και όπως ο

Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. προβεί στις προβλεπόμενες στο άρθρο 28 Α παρ.3 του ΚΦΕ, ενέργειες.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη του
Τμήματος Επανεξέτασης Α3**

.....

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.