Αθήνα, 12-1-2026

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 120

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312349
E-mail : ded.ath@aade.gr

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. Την με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... (ID .....) ενδικοφανή προσφυγή **του** ..... κατοίκου ..... κατά της με αρ. ειδοπ. ..... πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής , και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγραφα.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής.

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

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής **του** ....., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με τη με αρ. ειδοπ. ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό ποσό κυρίου φόρου ύψους 1.742,02€ πλέον προκαταβολής φόρου ύψους 911,10€ και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών ύψους 3,08€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **2.656,20€.**

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε κατόπιν υποβολής από τον προσφεύγοντα της από ..... και με αριθ. καταχ. ..... αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2024 στην οποία συμπεριελήφθη στον οικείο **κωδ.401** ποσό ύψους 3.501,93€ ως ποσό καθαρών κερδών από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας. Κατά την εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης και κατ΄ εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 28Α-28Δ του ν.4172/2013, συμπεριλήφθηκε στον **κωδ. 405 «Ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος άρθρων 28Α-28Δ ΚΦΕ»** της δήλωσης το ποσό των **14.424,35€** ως ελάχιστο καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Κατά την εφαρμογή αυθαιρέτως, ως κριτηρίου, όσον αφορά το εισόδημα, του ετησίου ποσού μικτού κατώτατου μισθού υπαλλήλου, δεν λαμβάνονται υπόψη οι πιο βασικές δαπάνες διαβίωσης (1η Ομάδα) του νοικοκυριού, όπως αυτές έχουν υπολογιστεί ήδη κατά το έτος 2013 από τους εμπειρογνώμονες του Υπουργείου Ανάπτυξης & Ανταγωνιστικότητας και του Υπουργείου Οικονομικών, καθώς και οι λοιπές φορολογικές και ασφαλιστικές υποχρεώσεις, ούτε και εφαρμόζεται ορισμένη μεθοδολογία μέτρησης, όπως π.χ. αυτή του ΟΟΣΑ, που να λαμβάνει υπόψιν τους σχετικούς δείκτες, κύριους και δευτερεύοντες, όσον αφορά δηλαδή το εισόδημα και τα νοικοκυριά, προκειμένου να προσδιορισθεί το όριο της αξιοπρεπούς διαβίωσης.
2. Ο προσδιορισμός του φόρου, παραβιάζει το α. 8 της ΕΣΔΑ, το α. 16 του Ευρωπαϊκού Κοινωνικού Χάρτη, το α. 10 παρ. 1 του Διεθνούς Συμφώνου για τα Οικονομικά, Κοινωνικά και Μορφωτικά δικαιώματα και το α. 21 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος, όσον αφορά δηλαδή τον σεβασμό της οικογενειακής ζωής, όπως και το α. 28 του Συντάγματος, ως προς την εφαρμογή των παραπάνω.
3. Το τεκμήριο που θεσπίζουν οι διατάξεις των α. 28Α επ. του ν. 4172/ 2013 δεν είναι συνταγματικά ανεκτό. Τούτο, διότι οι εργαζόμενοι με σχέση εξαρτημένης εργασίες δεν μπορούν να εξομοιωθούν από επαγγελματικής και εισοδηματικής άποψης με τους ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα, πολύ δε περισσότερο με τους ασκούντες το **λειτούργημα** του δικηγόρου. Περαιτερώ, και η αμφισβήτηση του τεκμηρίου αυτού, αντιβαίνει στις συνταγματικές αρχές της ισότητας των πολιτών ενώπιον των δημοσίων βαρών, της αναλογικότητας και της παροχής πλήρους και αποτελεσματικής δικαστικής προστασίας.
4. Λόγω εκτεταμένης φυσικής καταστροφής, κατέστη αδύνατη μερικά η άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας, δεδομένου, ότι τόσο κατά το χρονικό διάστημα από Σεπτέμβριο έως και το Δεκέμβριο έτους 2023, όπως και από Ιανουάριο έως και τον Ιούλιο έτους 2024 έπρεπε να παραμείνει στη ....., καθώς την 5/9/2023 το ακραίο καιρικό φαινόμενο Daniel χτύπησε το χωριό, όπου βρισκόταν οικογενειακώς με καταστροφικά αποτελέσματα σε οικίες κι εξοπλισμό, όπως είναι γνωστό τοις πάσι (ίδετε πλήθος δημοσιευμάτων και εικόνων καταστροφής), μεταξύ

των οποίων η οικία του από γονική παροχή (σχ. 2α, 2β), που υπέστη ζημίες (σχ. 3) και κατοικεί η γηραιά (χήρα) μητέρα του, όπως και το υπ' αρ. .....ΙΧΕ όχημά του (σχ. 4α, 4β).

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 28Α του ν.4172/2013 (ΚΦΕ)**, 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 το **άρθρο 28Β 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 28Γ 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 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 το **άρθρο 28Δ 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 Α
ΑΜΦΙΣΒΗΤΗΣΗ ΤΟΥ ΕΛΑΧΙΣΤΟΥ ΕΤΗΣΙΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΚΑΤ' ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΠΑΡ. 3 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 προηγούμενο 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) ..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.

[...]

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β

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

Άρθρο 4

Διαδικασία και προϋποθέσεις υποβολής αιτήματος της παρ. 4 άρθρου 28Α ΚΦΕ

1. Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αμφισβητεί το ελάχιστο ποσό εισοδήματος από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 28Α του ΚΦΕ για ιδιαίτερους λόγους πέραν των αντικειμενικών λόγων που ορίζονται στην παρ. 3 του ίδιου άρθρου, αιτείται τη διενέργεια ελέγχου του άρθρου 23 του ΚΦΔ προκειμένου να αποδειχθεί η ακρίβεια της δήλωσής του για εισόδημα μικρότερο του τεκμαρτού, με την υποβολή εμπροθέσμως της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους που αφορά, συμπληρώνοντας τους κωδικούς 443-444 του εντύπου Ε1 της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων. Μετά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδίδεται πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 32 ΚΦΔ και την απόφαση που εκδίδεται κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 7 του άρθρου 67 ΚΦΕ. Είναι δυνατή η ανάκληση του αιτήματος ελέγχου της παρ. 4 του άρθρου 28Α του ΚΦΕ με την υποβολή εμπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το ζήτημα αυτό. Δεν είναι δυνατή η υποβολή αιτήματος ελέγχου της παρ. 4 του άρθρου 28Α του ΚΦΕ στην περίπτωση που έχει υποβληθεί αίτημα της παρ. 3 του ίδιου άρθρου.

2. Ο φορολογούμενος υποχρεούται το αργότερο εντός προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος να συμπληρώσει ερωτηματολόγιο κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 23 του ΚΦΔ, σύμφωνα με το Παράρτημα Β της παρούσας αναφορικά με την περιουσιακή του κατάσταση και τις συνθήκες διαβίωσης του ιδίου, της/του συζύγου/ΜΣΣ και των προστατευόμενων μελών, τα οποία θα αξιολογηθούν κατά τον φορολογικό έλεγχο. Η συμπλήρωση και υποβολή του ως άνω ερωτηματολογίου λαμβάνει χώρα μέσω ειδικής εφαρμογής στην ψηφιακή πύλη της Α.Α.Δ.Ε. που θα αναπτυχθεί για το σκοπό αυτό.

3. Σε περίπτωση μη συμπλήρωσης και υποβολής του ερωτηματολογίου εντός της προθεσμίας της προηγούμενης παραγράφου από τον φορολογούμενο, το δικαίωμα της παρ. 4 του άρθρου 28Α του ΚΦΕ περί αμφισβήτησης του ελάχιστου ποσού εισοδήματος από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 28Α του ΚΦΕ απόλλυται. Στην περίπτωση αυτή είναι δυνατή η υποβολή αιτήματος της παρ. 3 του ίδιου άρθρου.

4. Κατά τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου ο φορολογούμενος υποχρεούται να προσκομίσει οποιοδήποτε διαθέσιμο αποδεικτικό στοιχείο για τη διακρίβωση της ορθότητας και της ακρίβειας των αναφερόμενων στο ερωτηματολόγιο.
5. Εφόσον κατά την υποβολή της δήλωσης ο φορολογούμενος επιλέξει τη διενέργεια ελέγχου, ενημερώνεται με σχετικό μήνυμα για το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης:
α) Να προσδιορίσει το εισόδημά του με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του ΚΦΔ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΕ, και
β) να επεκτείνει τον έλεγχο σε προγενέστερα φορολογικά έτη ή/και λοιπές φορολογίες ή άλλα φορολογικά αντικείμενα ιδίως σε περίπτωση που οι παρεχόμενες πληροφορίες δεν ανταποκρίνονται στην πραγματική οικονομική του κατάσταση.
Άρθρο 5
Διαδικασία, χρόνος διενέργειας και αποτελέσματα ελέγχου
1. Μετά την υποβολή της δήλωσης με αίτημα ελέγχου σύμφωνα με το άρθρο 4 η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος στο οποίο αφορά η δήλωση. Ο έλεγχος διενεργείται εντός δώδεκα (12) μηνών από την κοινοποίηση της εντολής εφαρμοζομένων των σχετικών διατάξεων του ΚΦΔ. Με την ολοκλήρωση του φορολογικού ελέγχου εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και τυχόν επιπλέον ποσό φόρου βεβαιώνεται ή ο φόρος που έχει βεβαιωθεί κατά το ποσό που δεν οφείλεται, διαγράφεται ή επιστρέφεται κατά περίπτωση.
2. Ο έλεγχος δύναται να επαληθεύει και τα λοιπά δηλωθέντα εισοδήματα του ελεγχόμενου από κάθε πηγή ή αιτία προβαίνοντας σε οποιαδήποτε ενέργεια προβλέπεται στον ΚΦΔ».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 69 του ΚΦΕ** «Προκαταβολή του φόρου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν φυσικά πρόσωπα», ορίζεται ότι: «1. Με βάση τη δήλωση που υποβάλλει ο φορολογούμενος και τους λοιπούς τίτλους βεβαίωσης που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας βεβαιώνεται ποσό ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που προκύπτει από επιχειρηματική δραστηριότητα για τον φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους. Αν στη δήλωση περιλαμβάνονται και εισοδήματα για τα οποία ο φόρος παρακρατείται ή καταβάλλεται κατά τις διατάξεις των επόμενων παραγράφων, ο φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε για τα εισοδήματα αυτά εκπίπτει από τον φόρο που πρέπει να βεβαιωθεί κατά το προηγούμενο εδάφιο. Αν το εισόδημα με βάση το οποίο ενεργείται η βεβαίωση του φόρου προσδιορίζεται κατά τρόπο τεκμαρτό, ο φόρος που αναλογεί στο τεκμαρτό αυτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του ποσού που πρέπει να βεβαιωθεί κατά το άρθρο αυτό. Όταν αποκτάται για πρώτη φορά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, το προς βεβαίωση ποσό της παραγράφου αυτής περιορίζεται στο μισό.»

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 77 του Κ.Φ.Δ.:** «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων εμφανίζεται κατά το φορολογικό έτος 2024 ότι ασκεί το ελευθέριο επάγγελμα του Δικηγόρου, ήτοι ασκεί ατομική επιχειρηματική

δραστηριότητα, με διεύθυνση της επαγγελματικής του έδρας κατά το φορολογικό έτος 2024 τη διεύθυνση κατοικίας του, ήτοι στην ..... και από 12/12/2024 επί της οδού .....

Επειδή στην από ..... και με αρ. καταχ. ..... υποβληθείσα από τον προσφεύγοντα αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2024, συμπεριελήφθησαν στον οικείο κωδ.401 ποσό ύψους 3.501,93€ ως ποσό καθαρών κερδών από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας και στον κωδ. 101 ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση γαιών ύψους 85,50€ και στον κωδ. 619 «Εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο...» ύψους 1041,87€. Κατά την εκκαθάριση της οικείας δήλωσης και τον προσδιορισμό του οφειλόμενου φόρου, προσδιορίσθηκε ποσό ελαχίστου καθαρού εισοδήματος ύψους **14.424,35€** (κωδ. 405) κατ΄ εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 28Α-28Δ του ν.4172/2013, το οποίο προστέθηκε με τα υπόλοιπα δηλωθέντα εισοδήματα του έτους, ήτοι συνολικό φορολογητέο εισόδημα ύψους 14.512,15€ για το οικείο φορολογικό έτος. Το ως άνω ποσό εισοδήματος φορολογήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του αρθ.29 του ΚΦΕ, και προσδιορίστηκε κύριος φόρος εισοδήματος ύψους 1.742,02€. Επιπλέον, υπολογίσθηκε με βάση τ' ανωτέρω και η προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος, η οποία ανήλθε στο ποσό των 911,10 €.

Επειδή ο προσφεύγων κατά την υποβολή του εντύπου Ε1 της υποβληθείσας οικείας Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος για το κρινόμενο φορολογικό έτος δήλωσης συμπλήρωσε τον κωδικό 443, σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται στην περίπτωση αμφισβήτησης του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματός κατ΄ αρθ. 28Α του ΚΦΕ, χωρίς ωστόσο να προκύπτει η ολοκλήρωση της σχετικής διαδικασίας σύμφωνα με τα οριζόμενα στην με αρ. Α.1055/2024 Απόφαση.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται ότι λόγω εκτεταμένης φυσικής καταστροφής, κατέστη αδύνατη μερικά η άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας. Ειδικότερα, επικαλείται ότι τόσο κατά το χρονικό διάστημα από Σεπτέμβριο έως και το Δεκέμβριο έτους 2023, όπως και από Ιανουάριο έως και τον Ιούλιο έτους 2024 έπρεπε να παραμείνει στη ....., καθώς την 5/9/2023 το ακραίο καιρικό φαινόμενο Daniel χτύπησε το χωριό, όπου βρισκόταν οικογενειακώς με καταστροφικά αποτελέσματα σε οικίες κι εξοπλισμό, μεταξύ των οποίων η οικία του από γονική παροχή (σχ. 2α, 2β), που υπέστη ζημίες (σχ. 3), όπως και το υπ' αρ. ..... ΙΧΕ όχημά του (σχ. 4α, 4β). Προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκομίζει την με αρ. πρωτ. ..... βεβαίωση πλημμύρας της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας ..... με την οποία βεβαιώνεται ότι λόγω πλημύρας στις 5-9-2023 στην περιοχή ..... υπέστη ζημιές διπλοκατοικία στην οποία εμφανίζεται ως συνιδιοκτήτης ο προσφεύγων. Επιπλέον προσκομίζει την με αρ. πρωτ. ..... Βεβαίωση πλημμύρας της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας ..... με την οποία βεβαιώνεται ότι υπέστη ζημιές το με αρ. κυκλ. ..... ΕΙΧ όχημα, κατά δήλωση των συνιδιοκτητών αυτού, μεταξύ των οποίων και ο προσφεύγων.

Επειδή ωστόσο από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν αποδεικνύεται ο επικαλούμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι κατά το φορολογικό έτος 2024 κατέστη αδύνατη μερικά, η άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας λόγω εκτεταμένης φυσικής καταστροφής

στις 5-9-2023 στη ....., καθόσον δεν προσκομίζεται κατά περίπτωση, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4797/2021 (Α' 66), τα οποία και θα αφορούν την περιοχή που εδρεύει ή έχει εγκατάσταση η επιχείρησή του σύμφωνα με τα οριζόμενα στην με αρ. Α.1055/2024 Απόφαση. Σε κάθε δε περίπτωση, ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2024 δηλώνει ως διεύθυνση της επαγγελματικής του έδρας τη διεύθυνση κατοικίας του στην Αθήνα επί της οδού .....και από 12/12/2024 επί της οδού ..... Συνεπώς, στην υπό κρίση περίπτωση ο επικαλούμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι εμπίπτει στην περ. ε΄ της παρ. 3 του αρθ. 28Α του ΚΦΕ περί μείωσης του ύψους του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος που προσδιορίστηκε κατ΄ αρθ. 28Α του ΚΦΕ, τυγχάνει απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

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, ως προς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος οι οποίοι βασίζονται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος αυτών 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. Στο πλαίσιο αυτό, σημειώνεται ότι με τις υπ' αριθμ. ..... αποφάσεις της Ολομέλειάς του ΣτΕ, κατά τον έλεγχο της συνταγματικότητας ή μη των διατάξεων των άρθρων 28Α-28Ε ν. 4172/2013 στο πλαίσιο εξέτασης σχετικών ασκηθέντων ενώπιόν του ενδίκων βοηθημάτων, κρίθηκε ότι ο τεκμαρτός προσδιορισμός φόρου κατ΄ εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 28Α-28Ε ν. 4172/2013 είναι συνταγματικά ανεκτός.

Επειδή ενόψει των ανωτέρω, νομίμως, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2024.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία υποβολής ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής **του** ..... και την επικύρωση της με αρ. ειδοπ. ..... πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2024

-Ως η υπ' άριθ. ειδοπ. ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Ποσό πληρωμής: 2.656,20€.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών[1]

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α3
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.