



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 02.02.2026

Αριθμός απόφασης: 237

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), εφεξής Κ.Φ.Δ.,

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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 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 03.10.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. ειδοποίησης/09.09.2025 (αριθ. δήλωσης/21.07.2025 βάσει της παρ. 3 του άρθ. 36 του Ν.5104/2024) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2024 της ΑΑΔΕ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. ειδοποίησης/2025 (αριθ. δήλωσης/21.07.2025) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2024 της ΑΑΔΕ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ Κοζάνης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 03.10.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων (με αντικείμενο εργασιών λιανικό εμπόριο άλλων ειδών σε υπαίθριους πάγκους και αγορές) υπέβαλε ηλεκτρονικά στις 21.07.2025, την υπ' αρ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2024 όπου εφαρμοζόμενων των διατάξεων των άρθρων 28Α-28Δ του ν.4172/2013, συμπεριλήφθηκε στον κωδ. 405 του εντύπου Ε1 το ποσό των 15.665,81 € ως ελάχιστο καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ο προσφεύγων συμπλήρωσε τον κωδικό 045 «Εμπίπτετε στις διατάξεις των περ. β ή δ της παρ. 6 του άρθρου 28Α ΚΦΕ και εξαιρείστε από την εφαρμογή του ελάχιστου καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εμπίπτετε στην παρ. 7 του άρθρου 28Α ΚΦΕ;», επιλέγοντας ότι ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα για περιορισμένο χρονικό διάστημα. Κατά τον έλεγχο των δικαιολογητικών από το Τμήμα Συμμόρφωσης της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης και συγκεκριμένα των παραστατικών εσόδων από τα δεδομένα myData, διαπιστώθηκε ότι η δραστηριότητα του προσφεύγοντα στις λαϊκές αγορές δεν περιορίζονταν σε λιγότερες από πέντε ημέρες την εβδομάδα. Ως εκ τούτου η αρμόδια φορολογική αρχή δεν περιόρισε το ετήσιο ελάχιστο εισόδημα του προσφεύγοντος αναλογικά και προχώρησε στην έκδοση της με αριθ. ειδοποίησης/09.09.2025 προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Κοζάνης, από την οποία προέκυψε ποσό πληρωμής ύψους 3.292,02€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, λαμβάνοντας υπόψη τη μείωση που προβλέπεται στο άρθρο 28^Α παρ. 7 του ν. 4172/2013, υποστηρίζοντας ότι δικαιούται την εν λόγω μείωση καθώς η δραστηριότητα του ασκείται τρεις (3) φορές την εβδομάδα, και ειδικότερα Δευτέρα, Τετάρτη και Σάββατο στις λαϊκές αγορές των, ... και

Επειδή, με το άρθρο 22 του ν. 5104/2024, ορίζεται ότι: «1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. ...»

Επειδή, με το άρθρο 28Α του ν. 4172/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 15 του ν.5073/2023 και τροποποιήθηκε με το με το άρθρο 6 του Ν.5162/2024 και ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται στο φορολογικό έτος 2024 και στα επόμενα, ορίζεται ότι: «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. 2. Ως ελάχιστο ετήσιο εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας τεκμαίρεται ποσό μέχρι πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ που προκύπτει από το άθροισμα: α) Ποσού που αντιστοιχεί στο ετήσιο ποσό 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 τρίτης τριετίας και επιπλέον δέκα τοις εκατό (10%), επί του ποσού της τέταρτης τριετίας για τα επόμενα έτη, πλέον β) ποσού έως δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ 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 όρο του ετήσιου κύκλου 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.), μέχρι την 30ή Σεπτεμβρίου 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 της παρ. 4 του άρθρου 35 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ν. 5144/2024, Α' 162). 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. Αν το άθροισμα του πρώτου εδαφίου είναι μικρότερο από τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ και ο υψηλότερα αμειβόμενος υπάλληλος που απασχολείται από τον υπόχρεο της παρ. 1 δικαιούται ετήσιες μικτές αποδοχές που υπερβαίνουν το ποσό που προκύπτει από το άθροισμα αυτό, τότε το ποσό των μικτών αποδοχών λαμβάνεται ως τεκμαιρόμενο ετήσιο εισόδημα του υπόχρεου της παρ. 1 μέχρι του ποσού των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ. 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%),

δ) σε καφενεία που βρίσκονται σε οικισμούς της χώρας με πληθυσμό μικρότερο των πεντακοσίων (500) κατοίκων,

ε) στους υποδιανομείς και υποπράκτορες τύπου, εφόσον συμβάλλονται με έως τρία (3) κεντρικά ή περιφερειακά πρακτορεία διανομής ημερήσιου τύπου, περιοδικού τύπου και εν γένει εντύπων, για τις προμήθειες που εισπράττουν από την παροχή υπηρεσίας προς τα πρακτορεία.

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.»

Επειδή με το άρθρο 28B 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, ορίζεται ότι:

«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, με το άρθρο 28Γ του ν. 4172/2013, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 7 του ν.5162/2024 και ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται στο φορολογικό έτος 2024 και στα επόμενα, ορίζεται ότι: 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 (ΤΑΕΙ) 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 υποχρέους της παρ. 1 που ασκούν τη δραστηριότητά τους και έχουν την κύρια κατοικία τους:

α) σε οικισμούς με πληθυσμό μικρότερο των πεντακοσίων (500) κατοίκων, ή

β) σε δημοτικές κοινότητες με πληθυσμό μικρότερο των χιλίων πεντακοσίων (1.500) κατοίκων, εξαιρουμένων των δημοτικών κοινοτήτων που βρίσκονται στην Περιφέρεια Αττικής (πλην της Περιφερειακής Ενότητας Νήσων), ή
γ) σε νησιά με πληθυσμό μικρότερο των τριών χιλιάδων εκατό (3.100) κατοίκων.».

Επειδή, με το άρθρο 67 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή. ... 3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. ... 7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν. ...»

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθ. Α.1094/15.07.2025 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα: «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2024 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013.»: «1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του πρώτου εδαφίου της παρ. 3 του άρθρου 67 του Ν. 4172/2013 φορολογικού έτους 2024 για τα φυσικά πρόσωπα του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 παρατείνεται μέχρι και την 21η Ιουλίου 2025.»

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθ. Α.1032/26.02.2025 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα: «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2024, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2024 και εφεξής.» «... ΠΙΝΑΚΑΣ 2 (ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ) ... κ. Οι κωδικοί 045-046 συμπληρώνονται από το φορολογούμενο προκειμένου για την εξαίρεση του από τον προσδιορισμό του ελάχιστου καθαρού ποσού εισοδήματος των άρθρων 28Α - 28Δ του ΚΦΕ ή την αναλογική μείωση του τεκμαρτού εισοδήματος στην περίπτωση άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας για περιορισμένο χρονικό διάστημα βάσει νομοθετικής ή κανονιστικής ρύθμισης. Στον υποπίνακα του κωδικού αυτού ο φορολογούμενος μπορεί να επιλέξει:

Α) «Εμπίπτετε στις διατάξεις της περ. β της παρ. 6 του άρθρου 28Α του ΚΦΕ; (εξαίρεση για ασφ. διαμεσολαβητές)»

Β) «Εμπίπτετε στις διατάξεις της περ. δ της παρ. 6 του άρθρου 28Α ΚΦΕ; (εξαίρεση για καφενεία σε οικισμούς <500 κατοίκους)»

Γ) «Ασκείτε επιχειρηματική δραστηριότητα για περιορισμένο χρονικό διάστημα βάσει νομοθετικής ή κανονιστικής ρύθμισης; (παρ. 7 αρθρ.28Α)»

Ειδικά για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 7 του άρθρου 28Α του Ν.4172/2013 (Α' 167) στους επαγγελματίες πωλητές λαϊκών αγορών διευκρινίσεις έχουν παρασχεθεί με την εγκύκλιο Ε.2051/2024)

Άρθρο 6 Δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται ή φυλάσσονται για μελλοντικό έλεγχο ...

12. Για την εξαίρεση εφαρμογής του ελάχιστου ποσού του καθαρού εισοδήματος του άρθρου 28Α του ΚΦΕ ή την εφαρμογή των προβλεπόμενων μειώσεων των άρθρων 28Β-28Δ, απαιτούνται, κατά περίπτωση, τα κατωτέρω:

- Αναφορά σε νομοθετική ή κανονιστική ρύθμιση από την οποία να προκύπτει ο περιορισμός της άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας του υπόχρεου...

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθ. Ε.2051/16.07.2024 Εγκύκλιος του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα: «Διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 7 του άρθρου 28Α του

N.4172/2013 (Α' 167) στους επαγγελματίες πωλητές λαϊκών αγορών.» «Η εγκύκλιος αφορά στους επαγγελματίες πωλητές λαϊκών αγορών.

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 28Α του ΚΦΕ, ορίζεται ότι 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 τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό. Με τη διάταξη δε της παρ.7 του ίδιου άρθρου, ορίζεται ότι 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. Οι εν λόγω ρυθμίσεις ισχύουν για εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη 2023 και επόμενα σύμφωνα με τις με τις διατάξεις του άρθρου 59 του ίδιου νόμου.

2. Με τις διατάξεις του ν. 4849/2021 (Α' 207), μεταξύ άλλων, ρυθμίζονται ζητήματα για την άσκηση υπαίθριου εμπορίου. Ειδικότερα, ως «επαγγελματίας πωλητής υπαίθριου εμπορίου» ορίζεται το φυσικό πρόσωπο που δραστηριοποιείται στο υπαίθριο εμπόριο διαθέτοντας προς πώληση τα είδη που ορίζονται με την απόφαση της παρ. 2 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου, τα οποία δεν προέρχονται από ιδία παραγωγή, και στον οποίο έχει χορηγηθεί άδεια δραστηριοποίησης από αρμόδια αρχή (άρθρο 2). Οι λαϊκές αγορές συνιστούν μορφή άσκησης υπαίθριου εμπορίου (άρθρο 3), για την άσκηση του οποίου απαιτείται κατοχή άδειας που να βρίσκεται σε ισχύ (άρθρο 4). Η άδεια επαγγελματία πωλητή σε λαϊκή αγορά είναι προσωποπαγής και χορηγείται σε φυσικά πρόσωπα για την πώληση ειδών που δεν προέρχονται από ιδία παραγωγή, εφόσον δεν έχει χορηγηθεί άλλη άδεια πωλητή υπαίθριου εμπορίου (άρθρο 7). Οι Περιφέρειες είναι, σε κάθε περίπτωση, αρμόδιες, μεταξύ άλλων, για την έκδοση, τη χορήγηση και την ανανέωση αδειών επαγγελματία πωλητή σε λαϊκή αγορά, σύμφωνα με όσα ορίζονται στα άρθρα 14 έως 17 του ν.4849/2021 (άρθρο 26). Επιπροσθέτως, οι Περιφέρειες κατά περίπτωση εκδίδουν προκήρυξη για τη χορήγηση αδειών σε λαϊκές αγορές, μεριμνώντας ώστε να είναι δυνατή η δραστηριοποίηση των κατόχων άδειας επαγγελματιών πωλητών σε υπαίθριες οργανωμένες αγορές για έξι (6) ημέρες κάθε εβδομάδα, είτε εντός της ίδιας Περιφερειακής Ενότητας είτε σε δύο (2) όμορες Περιφερειακές Ενότητες, ενώ σε συγκεκριμένες περιπτώσεις, προτεραιότητα για τη χορήγηση των θέσεων δραστηριοποίησης παρέχεται σε υποψηφίους που δραστηριοποιούνται για λιγότερες από έξι (6) ημέρες την εβδομάδα σε άλλες Περιφέρειες και ειδικότερα σε όσους δραστηριοποιούνται τις λιγότερες ημέρες (άρθρο 14).

3. Κατόπιν των ανωτέρω, για τους επαγγελματίες πωλητές στις λαϊκές αγορές οι οποίοι είναι κάτοχοι άδειας βάσει της οποίας δραστηριοποιούνται για λιγότερες από πέντε (5) ημέρες την εβδομάδα, γίνεται δεκτό ότι η δραστηριότητά τους περιορίζεται χρονικά και εμπίπτουν στις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 28Α του ΚΦΕ και το ελάχιστο ετήσιο εισόδημα τους μειώνεται αναλογικά με βάση τις ημέρες δραστηριοποίησης που αναγράφονται στην οικεία ή στις οικείες άδειες. Σημειώνεται ωστόσο, ότι σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Α. 1061/2024 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 2436), η αναλογική μείωση του τεκμαρτού εισοδήματος στην περίπτωση άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας για περιορισμένο χρονικό διάστημα σύμφωνα με την παρ. 7 του άρθρου 28Α του ΚΦΕ, δεν εφαρμόζεται όταν ασκείται παράλληλα και άλλη δραστηριότητα για την οποία δεν υφίσταται χρονικός περιορισμός στην άσκησή της.

4. Για την εφαρμογή της παρ. 7 του άρθρου 28Α ΚΦΕ, οι υπόψη υπόχρεοι συμπληρώνουν τους κωδικούς του εντύπου Ε1 045-046 «Εμπίπτετε στις διατάξεις των περ. β ή δ της παρ. 6 του άρθρου 28Α ΚΦΕ και εξαιρείστε από την εφαρμογή του ελάχιστου καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εμπίπτετε στην παρ. 7 του άρθρου 28Α ΚΦΕ;», επιλέγοντας «Ασκέιτε επιχειρηματική δραστηριότητα για περιορισμένο χρονικό διάστημα βάσει νομοθετικής ή κανονιστικής ρύθμισης; (παρ. 7 αρθρ.28Α)», ενώ στο σχετικό πεδίο συμπληρώνουν τον αριθμό ημερών που αναλογεί στις ημέρες δραστηριοποίησης που επιτρέπονται σύμφωνα με τις σχετικές άδειες. Για παράδειγμα αν ένας πωλητής λαϊκών αγορών σύμφωνα με την άδεια που του έχει χορηγηθεί δραστηριοποιείται για τέσσερις (4) ημέρες την εβδομάδα, συμπληρώνει στο

πεδίο αυτό 292 ημέρες, όπως προκύπτει από τον εξής υπολογισμό: (4X365):5. Κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος επισυνάπτονται από τον υπόχρεο τα κάτωθι δικαιολογητικά:

- i) η άδεια ή οι άδειες επαγγελματία πωλητή σε λαϊκή αγορά του ν.4849/2021 και
- ii) υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 ότι δεν είναι κάτοχος άλλης άδειας του ν.4849/2021 για τη δραστηριοποίησή του ως επαγγελματίας πωλητής στις λαϊκές αγορές.

Τα πιο πάνω δικαιολογητικά ελέγχονται από την αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης υπηρεσία και εφόσον προκύπτει η δραστηριοποίηση του υπόχρεου για λιγότερες από πέντε (5) ημέρες την εβδομάδα το ετήσιο ελάχιστο εισόδημα περιορίζεται αναλογικά. Εάν δεν επισυναφθούν τα πιο πάνω δικαιολογητικά ή από αυτά δεν προκύπτει η δραστηριοποίηση του υπόχρεου για λιγότερες από πέντε (5) ημέρες την εβδομάδα το ετήσιο ελάχιστο εισόδημα υπολογίζεται για όλο το φορολογικό έτος. Οι Πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, στις περιπτώσεις αυτές, εκδίδονται από την υπηρεσία εκκαθάρισης της δήλωσης και κοινοποιούνται στους φορολογούμενους με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 5 του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε εμπροθέσμως στις 21.07.2025 μέσω διαδικτύου την με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2024, στον κωδικό 405 της οποίας συμπεριλήφθηκε το ποσό των 15.665,81€, ως ελάχιστο καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 28Α-28Δ του ν. 4172/2013. Κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ο προσφεύγων συμπλήρωσε τον κωδικό 045 «Εμπίπτετε στις διατάξεις των περ. β ή δ της παρ. 6 του άρθρου 28Α ΚΦΕ και εξαιρείστε από την εφαρμογή του ελάχιστου καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εμπίπτετε στην παρ. 7 του άρθρου 28Α ΚΦΕ;» επιλέγοντας ότι ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα για περιορισμένο χρονικό διάστημα, θεωρώντας ότι οι μέρες που προκύπτουν από την εφαρμογή του τύπου της παραγράφου 4 της Ε.2051/2024 είναι 219 (3×365/5). Η φορολογική αρχή προέβη σε εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης χωρίς τη συμπλήρωση του κωδικού 045, καθώς κατά τον έλεγχο των δικαιολογητικών και από το πληροφοριακό σύστημα myData, διαπίστωσε ότι για το διάστημα από 01.01.2024 έως 30.04.2024 δεν προκύπτουν λιγότερες από πέντε (5) μέρες άσκησης της δραστηριότητάς του.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δραστηριοποιείται στις λαϊκές αγορές των, ... και τρεις (3) φορές την εβδομάδα και συγκεκριμένα τις ημέρες Δευτέρα, Τετάρτη και Σάββατο, επισυνάπτοντας μεταξύ άλλων αρχείο pdf μηνών Ιανουαρίου, Φεβρουαρίου, Μαρτίου και Απριλίου 2024 σύμφωνα με το οποίο τα εκδιδόμενα ημερήσια δελτία Ζ από το Νο έως το 637 (για το εν λόγω διάστημα) δεν ξεπερνούσαν τα τρία μέσα στην ίδια εβδομάδα.

Επειδή, από την επισυναπτόμενη υπ' αρ./06.04.94 επαγγελματική άδεια πωλητή στις λαϊκές αγορές που εκδόθηκε από το Τμήμα Εμπορίου της Περιφερειακής Ενότητας, την υπ' αρ. πρωτ./2014 επαγγελματική άδεια πωλητή λαϊκών αγορών που εκδόθηκε από το Δήμο της Π. Ε., και την υπ' αρ. πρωτ./29.02.2024 ανανέωση άδειας που εκδόθηκε από το Τμήμα Εμπορίου της Π. Ε., δεν προκύπτει η δραστηριοποίηση του προσφεύγοντος για λιγότερες από πέντε (5) ημέρες την εβδομάδα.

Επειδή εκτός του αρχείου pdf (ημερολόγιο με τα εκδοθέντα Ζ) και της επαγγελματικής άδειας (από την οποία δεν προκύπτει ότι δραστηριοποιείται για λιγότερες από πέντε (5) ημέρες την εβδομάδα), ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κάποιο έγγραφο (καταχώρηση στο πληροφοριακό σύστημα του «Ανοικτή Αγορά» του Υπουργείου Ανάπτυξης, ατομική διοικητική πράξη για τις υφιστάμενες θέσεις στις υπαίθριες αγορές κλπ) σύμφωνα με το οποίο να αποδεικνύεται ο ισχυρισμός του.

Επειδή στην κρινόμενη υπόθεση, από τον έλεγχο των δεδομένων στην ψηφιακή πλατφόρμα myData της ΑΑΔΕ, δεν προκύπτει με βεβαιότητα ότι ο προσφεύγων απασχολήθηκε για τρεις (3) μέρες εβδομαδιαίως κατά το έτος 2024.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 03.10.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2024

Υπ. αριθμ. ειδοποίησης/09.09.2025 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΑΑΔΕ (ΑΧΚ /....)

Ποσό πληρωμής: 3.292,02€

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΚΑΛΠΑΤΣΙΝΙΔΟΥ ΑΘΑΝΑΣΙΑ

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.