ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α7΄ Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332240
E-mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 28-01-2026

Αριθμός απόφασης: 223

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
   α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.5104/19-04-2024 Φ.Ε.Κ. 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 (Β' 1440),
   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. (Φ.Ε.Κ. Β' 6009),
2. Την ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... **(ELENXIS: .....)** ενδικοφανή προσφυγή της .... **του** ....., με **Α.Φ.Μ.** ....., κατοίκου ..... επί της

οδού ...., **Τ.Κ.** ....., κατά της με αριθμό ...../.... Απόφασης Απόρριψης Αίτησης Αμφισβήτησης για αντικειμενούς λόγους του ελάχιστου τεκμαρκτου εισοδήματος του άρθρου 28Α του Ν.4172/2013, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ,** και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της **Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ.**
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της .... του ....., με **Α.Φ.Μ.** ....., η οποία κατατέθηκε 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 με αριθμό ...../2025 Απόφαση του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ** απορρίφθηκε η με αριθ. πρωτ. ...../2025 αίτηση της προσφεύγουσας, με την οποία αμφισβήτησε για αντικειμενικούς λόγους το ελάχιστο τεκμαρτό εισόδημα του άρθρου 28Α Κ.Φ.Ε., επί του οποίου προσδιορίστηκε φόρος εισοδήματος με την από αριθ. ειδοποίησης ...../..... πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Φορολογικού Έτους 2024, διότι από την διεξαχθείσα έρευνα διαπιστώθηκε η άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, εκ μέρους της προσφεύγουσας για ολόκληρο το 2024.

Ιστορικό

Για το φορολογικό έτος 2024 η προσφεύγουσα, μαζί με τον σύζυγο της, στις **...../2025** υπέβαλαν την υπ. αριθ. δήλωσης ..... αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος απόρροια της οποίας ήταν η έκδοση της με αριθμό ειδοποίησης ...../..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2024,** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ.** Σύμφωνα με την προαναφερόμενη πράξη προέκυψε φόρος καταβολής για την προσφεύγουσα ύψους **2.102,68 ΕΥΡΩ.**

Για τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος της προσφεύγουσας ελήφθη υπόψη το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, κατά εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28Α – 28Δ του Ν.4172/2014. Το συνολικό εισόδημα με εφαρμογή των άρθρων 25Α - 28Δ Κ.Φ.Ε. προσδιορίστηκε σε 14.070,28 ΕΥΡΩ.

Στη συνέχεια για το ίδιο φορολογικό έτος η προσφεύγουσα, μαζί με τον σύζυγο της, στις **...../2025** υπέβαλαν την υπ. αριθ. δήλωσης ..... 1η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος απόρροια της οποίας ήταν η έκδοση η με αριθμό ειδοποίησης

...../.....-2025 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2024,** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ.** Με την προαναφερόμενη 1η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος δεν μεταβλήθηκε κανένας κωδικός που αφορούσε την προσφεύγουσα, εκτός του ότι αποεπιλέχθηκε ο κωδικός 444 (Αμφισβήτηση σύμφωνα με παρ.4 του αρθ.28Α ΚΦΕ). Η δε φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσα παρέμεινε η ίδια, **2.102,68 ΕΥΡΩ.**

Στις **...../2025** για το ίδιο φορολογικό έτος η προσφεύγουσα, μαζί με τον σύζυγο της, υπέβαλαν την υπ. αριθ. δήλωσης ..... 2η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος απόρροια της οποίας ήταν η έκδοση η με αριθμό ειδοποίησης ...../.....-**2025** Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2024,** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ.** Με την προαναφερόμενη 2η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος μεταβλήθηκε ο κωδικός 402, που αφορούσε την προσφεύγουσα και μειώθηκε από 3.066,71 ΕΥΡΩ σε 3045,75 ΕΥΡΩ. Η δε φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας παρέμεινε η ίδια, **2.102,68 ΕΥΡΩ.**

Η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμό πρωτοκόλλου ...../**2025** Αίτηση αμφισβήτησης του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος βάσει του άρθρου 28Α Κ.Φ.Ε., με την οποία δήλωσε ως αντικειμενικό λόγο αμφισβήτησης «Αδυναμία άσκησης δραστηριότητας κατά τους δώδεκα (12) μήνες μετά τον τοκετό ή την υιοθεσία ή την αναδοχή τέκνου».

Με την με αριθ. ...../**2025** Απόφαση, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ** απορρίφθηκε η προαναφερόμενη αίτηση της προσφεύγουσας διότι, από την εφαρμογή MY DATA, προκύπτει έκδοση παραστατικών συναλλαγής(Α.Π.Υ., Τ.Π.Υ., Ζ) για όλο το διάστημα του έτους 2024.

Κατά της προαναφερόμενης αρνητικής απάντησης, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ,** ασκήθηκε η υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγή, με την οποία η προσφεύγουσα συνυπέβαλε ληξιαρχική πράξη γέννησης και βεβαίωση κυοφορίας από ιδιώτη γιατρό.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η με αριθ. ...../**2025** Απόφαση, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ** για τους ακόλουθους λόγους:

- Στις ...../2024 γέννησε το τέκνο της. Ολόκληρο το έτος του 2024 που διήρκησε η κυοφορία της και οι πρώτοι μήνες μετά τον τοκετό, η επαγγελματική της δραστηριότητα ήταν περιορισμένη (τους μήνες Μάιο, Ιούνιο και Οκτώβριο είχε μηδενικούς τζίρους, ενώ Φεβρουάριο και Ιούλιο ήταν ελάχιστος, καθώς εξαρτιόνταν η δραστηριότητά της από την κατάσταση της εγκυμοσύνης της αρχικά και την ανατροφή του παιδιού της

μετέπειτα). Με μια ματιά στην δήλωση εισοδήματος της ατομικής της επιχείρησης (Ε3) φαίνεται η πτώση του τζίρου της για το 2024. Προς επιβεβαίωση των ανωτέρω αναφέρει ότι το **2022** το συνολικό δηλωθέν ακαθάριστο εισόδημα της ήταν **119.057,04 ΕΥΡΩ**, το **2023 94.415,19 ΕΥΡΩ** και το **2024 37.452,91 ΕΥΡΩ**.

- Κατά την αίτηση της για την αμφισβήτηση για αντικειμενικούς λόγους του ελάχιστου τεκμαρτού εισοδήματος του άρθρου 28Α ΚΦΕ δεν της δόθηκε η δυνατότητα να επιλέξει ως λόγο αμφισβήτησης και την κυοφορία και το 12μηνο διάστημα πριν τον τοκετό. Για αυτό το λόγο επέλεξε μόνο το δωδεκάμηνο μετά τον τοκετό ως επακόλουθο της κυοφορίας, επισυνάπτοντας ταυτόχρονα την ληξιαρχική πράξη γέννησης.
- Τους πέντε μήνες του έτους 2024 είχε μηδενικούς ή ελάχιστους τζίρους ως φυσικό επακόλουθο της εγκυμοσύνης της αρχικά και της λοχείας και φροντίδας του παιδιού της κατά δεύτερον (Για το διάστημα από ..../2024 έως και .../2024 δεν έχει εκδοθεί κανένα παραστατικό, καθώς ήταν οι μέρες πριν τον τοκετό έως ...../09/2024, και οι πρώτες μέρες της φροντίδας του παιδιού της μετά). Επομένως υπάρχει αδυναμία άσκησης επαγγέλματος, έστω και για αυτό το διάστημα, ενώ και για το υπόλοιπο διάστημα είχε μειωμένη ικανότητα προς εργασία.

Αναφορικά με τους ανωτέρω ισχυρισμούς

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28Α του Ν.4172/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 15 του ν.5073/2023 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. 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 τις διατάξεις του άρθρου 28Β του Ν.4172/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 16 του ν.5073/2023 και ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται στο φορολογικό έτος 2023 και στα 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28Γ του Ν.4172/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 17 του ν.5073/2023 και ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται στο φορολογικό έτος 2023 και στα επόμενα, ορίζεται ότι: «1. Τα άρθρα 28Α και 28Β δεν εφαρμόζονται για τα τρία (3) πρώτα έτη από την πρώτη έναρξη της άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας των υπόχρεων της παρ. 1 του άρθρου 28Α. Για το τέταρτο έτος από την πρώτη έναρξη της άσκησης της επαγγελματικής τους δραστηριότητας, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος της παρ. 2 του άρθρου 28Α μειώνεται κατά δύο τρίτα (2/3). Για το πέμπτο έτος από την πρώτη έναρξη της άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας το τεκμαιρόμενο ποσό της παρ. 2 του άρθρου 28Α μειώνεται κατά ένα τρίτο (1/3). 2. Το ποσό του άρθρου 28Α μειώνεται κατά το ήμισυ (1/2) για υπόχρεους που είναι πολύτεκνοι, για υπόχρεους που παρουσιάζουν αναπηρία ίση ή μεγαλύτερη του εξήντα επτά τοις εκατό (67%), για γονείς μονογονεϊκής οικογένειας με ανήλικα τέκνα και για γονείς με τέκνα με ποσοστό νοητικής ή σωματικής αναπηρίας τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%), εφόσον είναι άγαμα, διαζευγμένα ή σε χηρεία που θεωρούνται εξαρτώμενα, κατά την περ. γ) της παρ. 1 του άρθρου 11, για εκμεταλλευτές Επιβατηγών Δημόσιας Χρήσης οχημάτων (ΤΑΞΙ) με ποσοστό ιδιοκτησίας επί του οχήματος που δεν υπερβαίνει το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) και εκμεταλλευτές σχολικών κυλικείων. Για τους εκμεταλλευτές σχολικών κυλικείων, το ποσό του άρθρου 28Α μειώνεται κατά το ήμισυ (1/2), μη εφαρμοζόμενης της παρ. 7 του ίδιου άρθρου. 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: α) σε δημοτικές κοινότητες ή οικισμούς με πληθυσμό μικρότερο των πεντακοσίων (500) κατοίκων, ή β) σε δημοτικές κοινότητες ή οικισμούς με πληθυσμό από πεντακόσιους (500) έως χίλιους πεντακόσιους

(1.500) κατοίκους, εξαιρουμένων όσων βρίσκονται στην Περιφέρεια Αττικής (πλην της Περιφερειακής Ενότητας Νήσων) και ειδικά για την Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας, την Περιφερειακή Ενότητα Έβρου και τους Δήμους της Περιφέρειας Κεντρικής Μακεδονίας, της Περιφέρειας Ανατολικής Μακεδονίας και Θράκης και της Περιφέρειας Ηπείρου που εφάπτονται με τα σύνορα της χώρας, σε δημοτικές κοινότητες ή οικισμούς με πληθυσμό από πεντακόσιους (500) έως χίλιους επτακόσιους (1.700) κατοίκους, ή γ) σε νησιά με πληθυσμό μικρότερο των τριών χιλιάδων εκατό (3.100) κατοίκων».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28Δ του Ν.4172/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 18 του ν.5073/2023 και ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται στο φορολογικό έτος 2023 και στα επόμενα, ορίζεται ότι: «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 τα οριζόμενα στην Α1055/2024 διευκρινίζονται τα ακόλουθα: **«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) Στρατιωτική θητεία,** για την απόδειξη της οποίας εάν έχει λήξει η θητεία του

φορολογούμενου προσκομίζεται πιστοποιητικό στρατολογικής κατάστασης και εάν ο φορολογούμενος εξακολουθεί να υπηρετεί τη θητεία του συνυποβάλλεται βεβαίωση της Μονάδας που υπηρετεί.

β) Φυλάκιση, για την απόδειξη της οποίας συνυποβάλλεται αποφυλακιστήριο από το κατάστημα κράτησης ή πιστοποιητικό κράτησης.

γ) Νοσηλεία σε νοσοκομείο ή κλινική, για την απόδειξη της οποίας συνυποβάλλεται βεβαίωση νοσηλείας σε δημόσιο νοσοκομείο ή ιδιωτική κλινική.

δ) Αδυναμία άσκησης δραστηριότητας λόγω εγκυμοσύνης, **για την απόδειξη της οποίας συνυποβάλλεται βεβαίωση κυοφορίας είτε από την ΗΔΙΚΑ είτε από δημόσιο νοσοκομείο ή ιδιωτική κλινική.**

ε) Αδυναμία άσκησης δραστηριότητας κατά τους δώδεκα (12) μήνες μετά τον τοκετό ή την υιοθεσία ή την αναδοχή τέκνου, **για την απόδειξη της οποίας συνυποβάλλονται: αα) σε περίπτωση τοκετού, πιστοποιητικό ή ληξιαρχική πράξη γέννησης**, **ββ)** σε περίπτωση υιοθεσίας, η δικαστική απόφαση με την οποία τελείται η υιοθεσία, συνοδευόμενη είτε από πιστοποιητικό τελεσιδικίας είτε από αποδεικτικό/έκθεση επίδοσης της απόφασης στον αρμόδιο Εισαγγελέα και πιστοποιητικό περί μη άσκησης ενδίκων μέσων και **γγ)** σε περίπτωση αναδοχής τέκνου η πράξη τοποθέτησης σε ανάδοχη οικογένεια (δικαστική απόφαση, σύμβαση, πράξη/απόφαση του αρμόδιου φορέα) και βεβαίωση καταχώρισης του ανηλίκου στο Εθνικό Μητρώο Ανηλίκων ή στο Εθνικό Μητρώο Εγκεκριμένων Αναδοχών ή στο Μητρώο Ασυνόδευτων Ανηλίκων. .....

στ) Εκτεταμένες φυσικές καταστροφές που κατέστησαν αδύνατη, συνολικά ή μερικά, την άσκηση της επαγγελματικής ή επιχειρηματικής του δραστηριότητας. .....

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.

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. ....».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα προσκόμισε την υπ. αριθ. ...../.....-2025 Βεβαίωση Κυοφορίας της Ιατρού ...., σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα κατά την ήμερα έκδοσης της βεβαίωσης διένυε την 40η εβδομάδα κύησης (φυσιολογική κύηση) και με πιθανή ημερομηνία τοκετού την ...../2024. Επιπρόσθετα προσκόμισε Απόσπασμα Ληξιαρχικής Πράξης Γέννησης, της κόρης της προσφεύγουσας – **Α.Μ.Κ.Α. .....**, με ημερομηνία γέννησης **...../2024**.

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 & 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, η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμό πρωτοκόλλου **...../2025** Αίτηση αμφισβήτησης του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος βάσει του άρθρου 28Α Κ.Φ.Ε., με την οποία δήλωσε ως αντικειμενικό λόγο αμφισβήτησης «Αδυναμία άσκησης δραστηριότητας κατά τους δώδεκα (12) μήνες μετά τον τοκετό ή την υιοθεσία ή την αναδοχή τέκνου».
Με την με αριθ. **...../2025** Απόφαση, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ** απορρίφθηκε η προαναφερόμενη αίτηση της προσφεύγουσας διότι, από την εφαρμογή της MY DATA, προκύπτει έκδοση παραστατικών συναλλαγής(Α.Π.Υ., Τ.Π.Υ., Ζ) για όλο το διάστημα του έτους 2024.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή υποστηρίζει ότι ήθελε να δηλώσει ως αντικειμενικό λόγο αμφισβήτησης **και την «Αδυναμία άσκησης δραστηριότητας λόγω εγκυμοσύνης»,** αλλά δεν της επέτρεπε η εφαρμογή να δηλώσει και δεύτερο αντικειμενικό

λόγο αμφισβήτησης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ, της παρ. 3, του άρθρου 28Α του Ν.4172/2013, **όπως ίσχυε για τη χρήση 2024**, «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: ... **δ) αδυναμία άσκησης δραστηριότητας λόγω εγκυμοσύνης ή κατά τους δώδεκα (12) μήνες μετά τον τοκετό ή την υιοθεσία ή αναδοχή τέκνου,». Συνεπώς, η προαναφερόμενη παράγραφος θέτει διαζευκτικά τη δυνατότητα αμφισβήτησης του** ελάχιστο ετήσιου εισοδήματος, είτε για **αδυναμία άσκησης δραστηριότητας λόγω εγκυμοσύνης,** είτε **κατά τους δώδεκα (12) μήνες μετά τον τοκετό ή την υιοθεσία ή αναδοχή τέκνου. Για τον λόγο αυτό η προσφεύγουσα δεν είχε δικαίωμα να επιλέξει ταυτόχρονα και τα δύο.**

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα επικαλείται μείωση της επαγγελματικής της δραστηριότητας για το έτος μετά τη γέννηση του τέκνου της, την …../2024, λόγω λοχείας και ανατροφής του τέκνου της. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκόμισε βεβαίωση κυοφορίας και πιστοποιητικό γεννήσεως του τέκνου της. Επιπρόσθετα, η προσφεύγουσα επικαλείται τα μειωμένα δηλωθέντα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2024 σε σχέση με τα προηγούμενα έτη.

Επειδή, οι ανωτέρω αντικειμενικοί λόγοι που επικαλείται η προσφεύγουσα εμπίπτουν στα προβλεπόμενα της παρ. 3 του άρθρου 28Α του Ν.4172/2014 και στην Α.1055/09-04-2024 και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της γίνονται δεκτοί.
Συνεπώς το υπό κρίση αίτημα της προσφεύγουσας κρίνεται βάσιμο και αποδεκτό και ο προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής πρέπει να προβεί σε νέα εκκαθάριση της προσβαλλόμενης πράξης.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτ. **…../…..** (**ELENXIS: …..**) ενδικοφανούς προσφυγής της **…… …… του ……**, με **Α.Φ.Μ. ……**, και την ακύρωση της με αριθμό **……/2025** Απόφασης Απόρριψης Αίτησης Αμφισβήτησης για αντικειμενούς

λόγους του ελάχιστου τεκμαρκτου εισοσδήματος του άρθρου 28Α του Ν.4172/2013, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ.**

Καλείται δε η αρμόδια Δ.Ο.Υ. να ενεργήσει σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ο Προϊστάμενος

Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σ η μ ε ί ω σ η :
Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.