ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 01-09-2026

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Α' ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
E-mail : ded.ath@aade.gr

Αριθμός απόφασης: 3435

ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

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

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

δ. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 671739 ΕΞ 2026/29-07-2026 (ΦΕΚ Β΄ 4962) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **18-4-2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου **.....** ενδικοφανή προσφυγή της **.....** με **ΑΦΜ .....** κατοίκου ....., οδός ....., κατά της από **24-03-2026 αρνητικής απάντησης** της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ επί της με αριθμό ...../2025 αίτησης αμφισβήτησης του ελάχιστου τεκμαρτού εισοδήματος του άρθρου 28Α του Ν.4172/2013, φορολογικού έτους 2024, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Το με αριθ. πρωτ. ...../20-04-2026 Υπόμνημα της προσφεύγουσας.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **18-4-2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με **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:

Η προσφεύγουσα (δικηγόρος) υπέβαλε ηλεκτρονικά στις **12-07-2025** την υπ' αριθ. ...../2025 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2024, όπου εφαρμοζομένων των διατάξεων των άρθρων 28Α-28Δ του ν.4172/2013, συμπεριλήφθηκε στον κωδ. 406 του εντύπου Ε1 το ποσό των 14.466.22€ ως ελάχιστο καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Σύμφωνα με τα λογιστικά της αρχεία δήλωσε στον κωδ. 402 «Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» ποσό ύψους 3.072,15€ και συμπλήρωσε τον κωδ. 444 «Αμφισβητείτε σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 28Α ΚΦΕ, το ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος;» προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος του άρθρου 23 του ν. 4987/2022 για να αποδειχθεί η ακρίβεια της δήλωσης της για μικρότερο εισόδημα του τεκμαρτού. Επ' αυτής εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης ...../12-07-2025 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΑΑΔΕ, από την οποία προέκυψε ποσό πληρωμής ύψους 2.704,43€.

Στις **20-07-2025** υπέβαλε την υπ' αριθ. ...../2025 1η τροποποιητική δήλωση, συμπληρώνοντας τον κωδικό 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;». Εν συνεχεία, την 23-07-2025 υπέβαλε την με αριθ. πρωτ. ...../2025 αίτηση αμφισβήτησης του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος βάσει του άρθρου 28Α ΚΦΕ, επικαλούμενη λόγους ανωτέρας βίας και δη υγείας που δεν της επέτρεπαν την άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας επισυνάπτοντας την από 28-02-2026 βεβαίωση του ΕΟΠΥΥ, από την οποία προκύπτει η νοσηλεία της προσφεύγουσας για δέκα (10) συνολικά ημέρες κατά το φορολογικό έτος 2024. Κατόπιν αυτού, η αρμόδια φορολογική αρχή έκρινε ότι στην προκειμένη περίπτωση οι διατάξεις του άρθρου 28Α§3 ν.4172/2013, περί αμφισβήτησης του τεκμαρτού εισοδήματος για αντικειμενικούς λόγους, τυγχάνουν εφαρμογής λόγω νοσηλείας σε νοσοκομείο με αποτέλεσμα να περιορίσει το ετήσιο ελάχιστο εισόδημα της προσφεύγουσας αναλογικά και να προχωρήσει στην έκδοση της υπ' **αριθ. ειδοπ. ...../19-01-2026** πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **φορολογικού έτους 2024**, από την οποία προέκυψε ποσό πληρωμής **2.617,47€**, έναντι του αρχικού ποσού 2.704,43€.

Ακολούθως, στις **06-03-2026** η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά το υπ' αριθ. πρωτ. ..... **αίτημα** προς το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, ζητώντας να απαντηθεί η υποβληθείσα με αριθ. πρωτ. ...../2025 αίτηση αμφισβήτησης του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος βάσει του άρθρου 28Α ΚΦΕ και να φορολογηθεί με βάση το πραγματικά δηλωθέν εισόδημά της. Με την από **24-03-2026 προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση** του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ απορρίφθηκε το αίτημα της προσφεύγουσας καθώς δεν προσκομίστηκε σχετική ιατρική βεβαίωση από νοσοκομείο ή κλινική

που να βεβαιώνει την αδυναμία για συνεχή άσκηση της επαγγελματικής της δραστηριότητας, με αποτέλεσμα να αναγνωριστούν μόνο οι ημέρες νοσηλείας.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της από 24-03-2026 αρνητικής απάντησης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και την αποδοχή της υπ' αριθ. ...../2025 αίτησης αμφισβήτησης του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος βάσει του άρθρου 28Α ΚΦΕ για το φορολογικό έτος 2024, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι συντρέχουν στο πρόσωπό της οι σοβαροί λόγοι υγείας που προβλέπονται από τη διάταξη του άρθρου 2 περ. θ της υπ'αριθ. Α.1055/2024 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, οι οποίοι αποδεικνύονται από τα ιατρικά έγγραφα που προσκομίζει και καθιστούν αυταπόδεικτη την αδυναμία/ανικανότητά της για συνεχή και αδιάλειπτη άσκηση της επιχειρηματικής της δραστηριότητας ως δικηγόρου κατά το έτος 2024.

Επειδή, με το **άρθρο 28Α** του **ν. 4172/2013**, όπως προστέθηκε με το άρθρο 15 του ν.5073/2023 και τροποποιήθηκε με τον Ν.5162/2024, 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 (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 Υόρου 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 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%),

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, σύμφωνα με την **Α.1055/2024** διευκρινίστηκε ότι:

«ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α

Άρθρο 1

Αίτηση για την αμφισβήτηση του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος

Χρόνος και προθεσμία υποβολής

1. Ο φορολογούμενος, δύναται να αμφισβητήσει για αντικειμενικούς λόγους το ελάχιστο ετήσιο εισόδημα από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας του άρθρου 28Α ΚΦΕ επί του οποίου προσδιορίσθηκε φόρος εισοδήματος, με την υποβολή αίτησης μέσω ειδικής εφαρμογής στην ψηφιακή πύλη της Α.Α.Δ.Ε. που θα αναπτυχθεί για το σκοπό αυτό.

2. Η αίτηση υποβάλλεται μετά την έκδοση της πράξης διοικητικού ή διορθωτικού (κατόπιν υποβολής τροποποιητικής δήλωσης) προσδιορισμού φόρου εκάστου φορολογικού έτους, οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση από τη Φορολογική Διοίκηση εντολής ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου. Η τροποποίηση υποβληθείσας αίτησης είναι δυνατή εντός των προθεσμιών του προηγούμενου εδαφίου....

Άρθρο 2

Λόγοι αμφισβήτησης και απαιτούμενα δικαιολογητικά

1. Η αίτηση του άρθρου 1 περιέχει τους αντικειμενικούς λόγους για τους οποίους αμφισβητείται το ελάχιστο ετήσιο εισόδημα, ήτοι τα πραγματικά περιστατικά που άγουν αντικειμενικά σε μείωση της επαγγελματικής δραστηριότητας είτε για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα είτε για ολόκληρο το φορολογικό έτος. Με την αίτηση συνυποβάλλονται σε ηλεκτρονική μορφή τα απαραίτητα για την απόδειξη των ισχυρισμών του φορολογούμενου δικαιολογητικά, όπως ορίζονται στην παρ. 2.

2. Οι αντικειμενικοί λόγοι που δύναται να επικαλεσθεί ο φορολογούμενος και τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται για την απόδειξη αυτών, κατά περίπτωση είναι τα εξής:

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

...

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.

[...]

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, η προσφεύγουσα αμφισβήτησε το ελάχιστο ετήσιο εισόδημα από την άσκηση της επιχειρηματικής της δραστηριότητας, επικαλούμενη λόγους υγείας, οι οποίοι εντάσσονται στις ρητά απαριθμούμενες στο άρθρο 2 της υπ' αριθ. Α. 1055/17.04.2024 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ περιπτώσεις αντικειμενικών λόγων αμφισβήτησης του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος. Προς τούτο με τα υπ' αριθ...../2025 και ..... αιτήματά της ζήτησε να μην φορολογηθεί σύμφωνα με το άρθρο 28Α του Ν.4172/2013, αλλά με βάση το πραγματικά δηλωθέν εισόδημά της.
Το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής απέρριψε τα ως άνω αιτήματά της με την προσβαλλόμενη από 24-03-2026 απάντησή της, με την αιτιολογία ότι **δεν προσκόμισε ως δικαιολογητικό ιατρική βεβαίωση από δημόσιο νοσοκομείο ή ιδιωτική κλινική από την οποία να προκύπτει ότι για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα κατά το έτος 2024 υπήρξε πρόβλημα υγείας που δεν της επέτρεπε να ασκήσει την επιχειρηματική της δραστηριότητα**.

Επειδή η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει:

1) Το από 16-04-2026 έγγραφο με τίτλο «Ιατρική Βεβαίωση» της θεράπουσας ιατρού .....
2) Το από 24-01-2023 Εξιτήριο από το .....
3) Την με ημερομηνία έκδοσης 31-03-2026 Βεβαίωση Παροχών ΕΟΠΥΥ στην οποία αναγράφονται οι νοσηλείες που έλαβε η προσφεύγουσα για το χρονικό διάστημα από 01/01/2023-31/12/2024.

Επειδή κατά γενική αρχή του δικαίου, συνιστά περίπτωση ανωτέρας βίας οποιοδήποτε ανυπαίτιο γεγονός εντελώς εξαιρετικής φύσης, το οποίο δεν αναμενόταν, ούτε ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί, ούτε με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα αν το γεγονός είναι εσωτερικό ή όχι. Επίσης κατά την πάγια Διοικητική και Δικαστική νομολογία ανωτέρα βία αποτελεί κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με την επίδειξη άκρας επιμέλειας και σύνεσης, λόγω του οποίου καθίστατο ανέφικτο στον υπόχρεο να προβεί ο ίδιος ή με άλλο πρόσωπο στην επιβαλλόμενη σ' αυτόν ενέργεια (ΣτΕ 4228/2011, ΣτΕ 2546/2008, ΣτΕ 239/2003, ΣτΕ 2192/2002). Περαιτέρω ανωτέρα βία συνιστούν περιστατικά απρόβλεπτα, τα οποία δικαιολογούν απόλυτη αδυναμία για την επιμέλεια των υποθέσεων του διοικούμενου, διότι τον παρεμποδίζουν από οποιαδήποτε ενέργεια, έστω και με κάποιο πληρεξούσιο (ΣτΕ 2977/95, ΔΔικ 1997/330, ΣτΕ 120/2004, ΑΠ Ολομ. 29/92, ΔΔικ 1992/8032172/1983, 5166/1987).
Ως περιστατικό, το οποίο αποτελεί ανώτερη βία, θεωρείται συνήθως η βαριά ασθένεια, η οποία κατά τις ειδικές συνθήκες κάθε φορά προκαλεί τέτοια αδυναμία. Έχει γίνει επίσης δεκτό ότι δεν θεωρείται ότι συνιστά ανωτέρα βία η απλή ασθένεια (ΣτΕ 1766/1967) και η φυλάκιση (ΣτΕ 1524/1961).

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 77** του **Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι:
«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, η αίτηση της παραγρ. 3 του άρθρου 28Α Ν.4172/2013 υποβάλλεται για την αμφισβήτηση του ελάχιστου τεκμαρτού εισοδήματος μόνο για τους λόγους που προβλέπονται περιοριστικά στην εν λόγω διάταξη. Ειδικότερα, όσον αφορά τις περιπτώσεις ανωτέρας βίας, πρόκειται για 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. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα επικαλείται λόγους ανωτέρας βίας και δη υγείας, συνυποβάλλοντας, μεταξύ άλλων, την από 16-04-2026 ιατρική βεβαίωση θεράπουσας ιατρού.

Επειδή, από την εν λόγω ιατρική βεβαίωση προκύπτει ότι η προσφεύγουσα υποβλήθηκε κατά το χρονικό διάστημα από τον Φεβρουάριο 2023 έως και τον Ιούλιο 2024 σε χημειοθεραπείες και ανοσοθεραπείες, ενώ αναφέρεται γενικώς ότι *«η ασθενής αδυνατούσε να εργάζεται συνεχώς και αδιαλείπτως καθ' όλο το χρονικό διάστημα λόγω της άνω θεραπείας»*.

Επειδή, η ως άνω βεβαίωση αποτελεί έγγραφο συνταχθέν μεταγενεστέρως του επίμαχου φορολογικού έτους και δεν προέρχεται από το νοσηλευτικό ίδρυμα στο οποίο φέρεται ότι παρασχέθηκαν οι ιατρικές υπηρεσίες, ενώ αναφέρεται γενικώς σε αδυναμία συνεχούς και αδιάλειπτης εργασίας, χωρίς όμως να προσδιορίζεται συγκεκριμένα το χρονικό διάστημα του φορολογικού έτους 2024 κατά το οποίο η προσφεύγουσα τελούσε σε πλήρη αντικειμενική αδυναμία άσκησης της επαγγελματικής της δραστηριότητας, ούτε προκύπτει ο ακριβής αριθμός ημερών ή μηνών κατά τους οποίους ήταν ανίκανη προς εργασία, ώστε να είναι δυνατή η αναλογική προσαρμογή του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος.

Επειδή, αντιθέτως, από την προσκομισθείσα με ημερομηνία έκδοσης 31-03-2026 Βεβαίωση Παροχών Ε.Ο.Π.Υ.Υ., προκύπτουν συγκεκριμένες ημέρες νοσηλείας της προσφεύγουσας, οι οποίες ελήφθησαν υπόψη από την αρμόδια φορολογική αρχή κατά την εξέταση της αίτησης αμφισβήτησης του άρθρου 28Α Κ.Φ.Ε. και ήδη αναγνωρίστηκαν για τον αναλογικό περιορισμό του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος, με συνέπεια την έκδοση της υπ' αριθ. ειδοπ. ...../19-01-2026 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

Επειδή, εξάλλου, από τα διαθέσιμα στοιχεία της πλατφόρμας myDATA προκύπτει ότι η προσφεύγουσα καθόλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους 2024 συνέχισε να ασκεί επαγγελματική δραστηριότητα και προέβη στην έκδοση παραστατικών συνολικής αξίας περίπου 8.200,00 €, γεγονός που δεν συνάδει με ισχυρισμό περί πλήρους και συνεχούς αδυναμίας άσκησης του επαγγέλματός της καθ' όλη τη διάρκεια του επίμαχου χρονικού διαστήματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 28Α του ν. 4172/2013, σε περίπτωση αμφισβήτησης του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα λόγω πραγματικού εισοδήματος μικρότερου του τεκμαρτού, ο φορολογούμενος οφείλει να

ακολουθήσει τη διαδικασία ελέγχου που προβλέπεται από τον νόμο, προκειμένου να αποδειχθεί η ακρίβεια της δήλωσής του.

Επειδή, η προσφεύγουσα είχε ήδη επιλέξει κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος τη διαδικασία αμφισβήτησης της παρ. 4 του άρθρου 28Α Κ.Φ.Ε., η δε κρίση περί του πραγματικού ύψους του εισοδήματός της προϋποθέτει τη διενέργεια του προβλεπόμενου φορολογικού ελέγχου και δεν δύναται να θεμελιωθεί αποκλειστικά σε γενική ιατρική βεβαίωση.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η προσκομιζόμενη ιατρική βεβαίωση δεν συνιστά επαρκές και πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο για την αναγνώριση πρόσθετου χρονικού διαστήματος ανικανότητας προς εργασία πέραν εκείνου που ήδη έλαβε υπόψη η Φορολογική Διοίκηση βάσει των αποδεδειγμένων ημερών νοσηλείας, ούτε αποδεικνύει την πλήρη αδυναμία άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας κατά το φορολογικό έτος 2024.

Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία **18-04-2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου **.....** ενδικοφανούς προσφυγής της **.....** με **ΑΦΜ .....**, και την **επικύρωση** της από **24-03-2026 αρνητικής απάντησης** της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ επί της με αριθμό ...../2025 αίτησης αμφισβήτησης του ελάχιστου τεκμαρτού εισοδήματος του άρθρου 28[Α] του Ν.4172/2013, φορολογικού έτους 2024.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ ΚΑΡΑΝΙΚΟΛΑΣ

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.