



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΕΘΝΙΚΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ

Τμήμα Α΄

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10

Ταχ. Κωδ. : 101 84

Πληροφορίες : Βασίλης Δασουράς

Τηλέφωνο : 210.3375644

e-mail : v.dasouras@minfin.gr

ΠΡΟΣ: ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΣΥΝΤΟΝΙΣΜΟΥ
ΓΡΑΦΕΙΟ ΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ
ΚΟΙΝΟΒΟΥΛΕΥΤΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΚΟΙΝ.: Γραφείο Γενικής Γραμματέως
Φορολογικής Πολιτικής

ΘΕΜΑ: «Απάντηση στην ερώτηση με αρ. πρωτ. 573/01.11.2024 ».

Σχετικά με την ανωτέρω ερώτηση την οποία μας επαναδιαβιβάσατε για επικαιροποίηση με το Α.Π.: 182433 ΕΞ 2024/4.12.2024 έγγραφό σας, σας γνωρίζουμε κατά λόγο αρμοδιότητας μας τα ακόλουθα:

Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 28Α του Κ.Φ.Ε., όπως αυτό προστέθηκε με το άρθρο 15 του ν. 5073/2023 (ΦΕΚ Α΄ 204/11.12.2023), 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 ν.5073/2023.

Η ως άνω ρύθμιση καταλαμβάνει και τα σχολικά κυλικεία, τα οποία εκ των πραγμάτων εντός του φορολογικού έτους έχουν περιορισμένη λειτουργεία, η οποία είναι σύμφωνη με το πρόγραμμα λειτουργίας των σχολικών μονάδων (σχολικό έτος).

Περαιτέρω, με τις διατάξεις των παρ. 3 και 4 του άρθρου 28Α του Κ.Φ.Ε., μεταξύ άλλων, 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: Νοσηλεία, εγκυμοσύνη, λόγοι ανωτέρας βίας κλπ. Επίσης, 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. Σχετική η **A.1055/2024** (ΦΕΚ Β' 2284/17.4.2024) Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε, για τον καθορισμό της διαδικασίας αμφισβήτησης του ελάχιστου ετήσιου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα, του χρόνου διενέργειας του ελέγχου, καθώς και ειδικότερων θεμάτων για την εφαρμογή των παρ. 3 και 4 του άρθρου 28Α του ν.4172/2013.

Επιπλέον, στις ρυθμίσεις του παραπάνω νόμου (ν.5073/2023), περιλαμβάνονται ειδικές προβλέψεις για **εξαίρεση** από το τεκμήριο ή μείωση του ύψους του για ειδικές κοινωνικές και επαγγελματικές κατηγορίες, ακυρώνοντας την επιχειρηματολογία ότι το σύστημα που εισάγεται είναι οριζόντιο. Για παράδειγμα, το τεκμήριο μειώνεται για τους νέους επαγγελματίες, για όσους δραστηριοποιούνται σε περιοχές με μικρό πληθυσμό, τους μονογονείς με ανήλικα τέκνα, τους πολύτεκνους. Πλήρης απαλλαγή ισχύει, μεταξύ άλλων, όταν συντρέχουν ειδικοί λόγοι (π.χ. ασθένεια, στρατιωτική θητεία, φυσικές καταστροφές, λόγοι ανωτέρας βίας κ.λπ.), για τους αυτοαπασχολούμενους με ΑΠΥ σε έως 3 εργοδότες («μπλοκάκια»), καθώς και για τους αγρότες. Από την άλλη, το ύψος του τεκμηρίου μεταβάλλεται ανάλογα με τα χρόνια της επαγγελματικής δραστηριότητας, το σύνολο της μισθοδοσίας και το ύψος του τζίρου της επιχείρησης σε σχέση με το μέσο όρο του κλάδου. Άλλο είναι το τεκμήριο για κάποιον που απασχολεί π.χ. 3 εργαζόμενους και δραστηριοποιείται επί 30 χρόνια και μικρότερο για εκείνον που δεν έχει υπαλλήλους και ξεκίνησε πρόσφατα (σχετ. Ενημερωτικό Σημείωμα του Υπουργείου Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών από 30.11.2023).

Με τις διατάξεις του **ν.5162/2024** (ΦΕΚ Α' 198/5.12.2024) «Μέτρα για την ενίσχυση του εισοδήματος, φορολογικά κίνητρα για την καινοτομία και τους μετασχηματισμούς επιχειρήσεων και άλλες διατάξεις», το κριτήριο του μέγιστου μισθού εργαζομένου ως βάση σύγκρισης μεταφέρεται στο τέλος, ως πεδίο σύγκρισης μετά την προσμέτρηση των λοιπών κριτηρίων.

Ειδικότερα, με την τροποποίηση της παρ. 2 του άρθρου 28Α του ΚΦΕ (**άρθρο 6 του ν.5162/2024**) αν το άθροισμα του πρώτου εδαφίου (ελάχιστο ετήσιο εισόδημα με βάση κατώτατο μισθό προσαυξημένο με κόστος μισθοδοσίας και λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων), 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.

Περαιτέρω, η μείωση κατά το ήμισυ (1/2) του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος που ισχύει σήμερα για οικισμούς με έως 500 κατοίκους θα ισχύσει και για οικισμούς που ανήκουν σε δημοτικές κοινότητες με πληθυσμό έως 1.500 κατοίκους. Ειδικότερα, με την τροποποίηση της παρ. 3 του άρθρου 28Γ του ΚΦΕ (**άρθρο 7 ν.5162/2024**) 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 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.

Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση των παραπάνω ρυθμίσεων, τροποποιείται ο υπολογισμός του ελάχιστου καθαρού εισοδήματος από την άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας. Πλέον δεν λαμβάνονται υπόψη σωρευτικά οι αποδοχές του υψηλότερα αμειβομένου εργαζομένου και οι υπόλοιπες αμοιβές, αλλά διαζευκτικά προκειμένου με αυτό τον τρόπο να περιοριστεί το τελικό ελάχιστο τεκμαιρόμενο καθαρό εισόδημα και αντίστοιχα η φορολόγηση που θα επιβληθεί στον φορολογούμενο. Με σκοπό την προστασία των τοπικών οικονομιών σε κοινότητες με πληθυσμό μικρότερο των χιλίων πεντακοσίων (1.500) κατοίκων, επεκτείνονται οι μειώσεις του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας στις δημοτικές κοινότητες αυτές (εξαιρουμένων των δημοτικών κοινοτήτων στην Περιφέρεια Αττικής, πλην της Περιφερειακής Ενότητας Νήσων).

Ως προς το **τέλος επιτηδεύματος**, επισημαίνουμε ότι στο φορολογικό έτος 2023 επιβλήθηκε στους επιτηδευματίες και ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα στα 325 € ετησίως, από 650 € που ήταν μέχρι το φορολογικό έτος 2022. Για τα υποκαταστήματα μειώθηκε κατά το ήμισυ (1/2) από 600 € σε 300 € (άρθρο 12 ν.5073/2023), ενώ **από το φορολογικό έτος 2024 και εξής με το άρθρο 3 του ν.5162/2024**, καταργείται για όλα τα φυσικά πρόσωπα. Σύμφωνα δε και με την αιτιολογική έκθεση με την **κατάργηση του τέλους επιτηδεύματος** για τα φυσικά πρόσωπα επιτηδευματίες και ελεύθερους επαγγελματίες, συμπεριλαμβανομένων και των εργαζόμενων που αμείβονται με δελτίο παροχής υπηρεσιών, επιτυγχάνεται άμεσα η φορολογική τους ελάφρυνση και η επακόλουθη τόνωση της εθνικής οικονομίας.

Επισημαίνουμε ακόμα, ότι ο καθορισμός των ετήσιων ημερών λειτουργίας των κυλικείων των Δημόσιων Σχολείων, μπορεί να επηρεάζει την εφαρμογή των παραπάνω φορολογικών διατάξεων για τον υπολογισμό του ελάχιστου τεκμαρτού εισοδήματος κατ'

αναλογία με το τον ετήσιο χρόνο λειτουργίας του κυλικείου, ωστόσο δεν άπτεται των αρμοδιοτήτων του Υπουργείου Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών.

Τέλος, σας γνωρίζουμε ότι το Υπουργείο Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών παρακολουθεί την αποτελεσματική εφαρμογή της φορολογικής πολιτικής και αξιολογεί τις επιπτώσεις των ληφθέντων φορολογικών μέτρων. Στο πλαίσιο αυτό εξετάζονται όλες οι υποβαλλόμενες προτάσεις. Οι αποφάσεις για τις όποιες μεταβολές στη φορολογική πολιτική και νομοθεσία λαμβάνονται με γνώμονα την κοινωνική δικαιοσύνη, τη βιώσιμη ανάπτυξη, τη συμβατότητα με το ενωσιακό δίκαιο και τις δημοσιονομικές δυνατότητες της χώρας.

**Η Προϊσταμένη της Διεύθυνσης
Ελένη Βρέντζου**