



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23/06/2021

Αριθμός απόφασης: 1902

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 02.03.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ή του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά της υπ' αριθμ./3.2.2021 (αριθμ. πρωτ./2021) πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 02.03.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ή του, ΑΦΜ, 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 υπ' αριθμ./2021 (αριθμ. πρωτ./2021) πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ένα (1) πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. β' ν. 4174/2013 (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. β' ν.4174/2013) ύψους 100,00 € λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής, στις 29.12.2020, της υπ' αριθμ. καταχώρησης/2020 δεύτερης τροποποιητικής δήλωσής του φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2019 και δεδομένου ότι, όπως προκύπτει από την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/2020 και αριθμό ειδοποίησης/2020, εκτύπωση της οποίας (πράξης) βρίσκεται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδες στοιχείο του, αφενός από τη δήλωση αυτή ΦΕΦΠ προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου (χρεωστική), αφετέρου ο προσφεύγων δεν ήταν υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι η υποβολή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ έγινε με σκοπό να δηλωθεί (προστεθεί) στον κωδικό 781 της δήλωσης ποσό ύψους 29.009,00 € που αφορούσε σε εφάπαξ, σύμφωνα δε με την ΠΟΛ.1215/2018 δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης ΦΕΦΠ, με την οποία συμπληρώνονται προαιρετικοί κωδικοί της δήλωσης, όπως π.χ. οι κωδικοί 781-782 του Πίνακα 6 του εντύπου Ε1, αν η συμπλήρωση των κωδικών αυτών δεν επηρεάζει τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του συγκεκριμένου φορολογικού έτους, όπως εν προκειμένω.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο καταβολής στον προσφεύγοντα του ως άνω υπό κρίση ποσού (2019): *«Οι όροι που χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε. έχουν την έννοια που προβλέπει η κείμενη νομοθεσία, εκτός εάν ο Κ.Φ.Ε. ορίζει διαφορετικά. Για τους σκοπούς του παρόντος νοούνται ως: α) «φορολογούμενος»: κάθε πρόσωπο που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., β) [...]»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 παρ. 1, 3 εδ. α' και 7 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο καταβολής στον προσφεύγοντα του ως άνω υπό κρίση ποσού (2019): *«1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18^ο 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. [...]. 2. [...]. 3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. [...]. 4. [...]. 7. Με απόφαση*

του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής [...] της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 της υπ' αριθμ. Α.1070/31.3.2020 (ΦΕΚ Β' 1267/9.4.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), όπως ίσχυαν κατά το χρόνο καταβολής στον προσφεύγοντα του ως άνω υπό κρίση ποσού (2019): «*Η Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Α. ΓΕΝΙΚΑ. 1. [...] Γ. ΕΝΤΥΠΟ Ε1. Για την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (έντυπο Ε1) ορίζονται τα κάτωθι: [...] ΠΙΝΑΚΑΣ 6 (ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ). α. Κωδικοί 655-656: [...] ζ. Κωδικοί 781-782: Συμπληρώνονται τα ποσά που δεν αποτελούν εισόδημα και εμφανίζεται ομοίως πίνακας για την ανάλυσή τους: [...]. Εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή από ταμεία πρόνοιας και ασφαλιστικούς οργανισμούς του Δημοσίου και επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο. [...].*»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 της υπ' αριθμ. Α.1156/24.6.2020 (ΦΕΚ Β' 2681/1.7.2020) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2020 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2019 (29.12.2020): «*Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013 παρατείνεται από τη λήξη της μέχρι την 29^η Ιουλίου 2020.*»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 της υπ' αριθμ. Α.1196/27.8.2020 (ΦΕΚ Β' 3581/28.8.2020) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2020 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2019 (29.12.2020): «*Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013 παρατείνεται από τη λήξη της μέχρι την 31^η Αυγούστου 2020 και ώρα 15:00.*»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2020 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2019 (29.12.2020): «*Για τους σκοπούς του Κώδικα, ισχύουν οι έννοιες των όρων, όπως εκάστοτε ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εκτός αν τους αποδίδεται ρητώς διαφορετική έννοια στον Κώδικα. Οι παρακάτω ορισμοί ισχύουν για τους σκοπούς του Κώδικα: α) ως «φορολογούμενος» νοείται: αα. κάθε πρόσωπο που υποχρεούται να καταβάλλει φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα ή έχει οποιαδήποτε άλλη φορολογική υποχρέωση ή ββ. [...], β) [...].*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 1 και 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2020 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2019 (29.12.2020): «*1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική*

δήλωση. 2. [...]. 3. α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. β. **Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου** ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης. γ. [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2020 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2019 (29.12.2020): «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση, από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή **υποβάλλει εκπρόθεσμα** φορολογική δήλωση, γ) [...]. 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α' [...], β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος **δεν είναι υπόχρεος τήρησης** λογιστικών βιβλίων, γ) [...]. 3. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με τις παραγράφους Ι 3 και ΙΙ 2 περ. α'-β' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «Ι. ΓΕΝΙΚΑ. 1. [...]. 3. Βασικά σημεία των διατάξεων του Δεκάτου Κεφαλαίου είναι τα εξής: α) Επιβάλλονται κυρώσεις τόσο για διαδικαστικές (άρθρα 54 και 56) όσο και για ουσιαστικές παραβάσεις (άρθρα 58, 58Α και 59). Οι **διαδικαστικές παραβάσεις** σχετίζονται με τη **μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων** που απορρέουν από τον ΚΦΔ ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία, και έχουν ως **στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης** [...]. ΙΙ. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 2. **Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)**. α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων, από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α'). Για κάθε παράβαση [...] εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα [...] επιβάλλεται πρόστιμο [...]. Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, [...]. Ελλιπής δήλωση είναι η δήλωση η οποία δεν είναι πλήρης ως προς τη συμπλήρωση όλων των τυπικών στοιχείων της, ή, στην περίπτωση που έχουν αναγραφεί όλα τα τυπικά στοιχεία, αυτά δεν είναι πλήρη ή δεν έχουν αναγραφεί κατά τρόπο ώστε να απεικονίζουν την πραγματική κατάσταση. [...]. Επισημαίνεται ότι πρόστιμο υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα κατά το άρθρο 54, παρ. 2, περ. α' ΚΦΔ, προβλέπεται μόνον στις φορολογίες Κεφαλαίου. [...]. β) **Εκπρόθεσμη υποβολή** [...] δηλώσεων από τις οποίες **προκύπτει φόρος για καταβολή** (παρ. 1 περ. β' και γ'). Για την εκπρόθεσμη υποβολή [...] δηλώσεων από τις

οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (άρθρο 54 παρ. 1 περ. β´) [...], επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο **εκατό (100) ευρώ**, όταν ο φορολογούμενος **δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων** [...] (περ. β´ [...] της παρ. 1 σε συνδυασμό με τις **περ. β´, γ´ και δ´ της παρ. 2** του άρθρου 54). [...] γ) [...].»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με τις παραγράφους 2-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1215/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «2. ...όπως διευκρινίσθηκε στην περ. α´ της παρ. 2 του Κεφαλαίου ΙΙ της ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου (ερμηνεία των άρθρων 53-62 του ΚΦΔ), για κάθε παράβαση [...] εκπρόθεσμης υποβολής [...] φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο [...]. Ελλιπής δήλωση είναι, σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στην ως άνω εγκύκλιο, η δήλωση η οποία δεν είναι πλήρης ως προς τη συμπλήρωση όλων των τυπικών στοιχείων της, ή, στην περίπτωση που έχουν αναγραφεί όλα τα τυπικά στοιχεία, αυτά δεν είναι πλήρη ή δεν έχουν αναγραφεί κατά τρόπο ώστε να απεικονίζουν την πραγματική κατάσταση. [...]. Επισημαίνεται ότι πρόστιμο υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα κατά το άρθρο 54, παρ. 2, περ. α´ ΚΦΔ, προβλέπεται, με βάση την ΠΟΛ.1252/2015 εγκύκλιο, μόνο στις φορολογίες Κεφαλαίου. 3. Κατόπιν των ανωτέρω, **τροποποιητικές** δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται για τη συμπλήρωση ή μεταβολή αμιγώς πληροφοριακών στοιχείων, δηλαδή στοιχείων που δεν επηρεάζουν το αποτέλεσμα της φορολογικής δήλωσης, **σκοπό έχουν τη διόρθωση υποβληθεισών ελλιπών δηλώσεων**. Ενδεικτικά παραδείγματα τέτοιων περιπτώσεων είναι [...]. Αντίθετα, δεν αποτελεί διόρθωση ελλιπούς δήλωσης [...], καθόσον τα στοιχεία αυτά επηρεάζουν τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης. 4. Από όλα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω και δεδομένου ότι **στη φορολογία εισοδήματος δεν επιβάλλεται πρόστιμο στην περίπτωση υποβολής ελλιπούς δήλωσης**, συνάγεται ότι η **διόρθωση πληροφοριακών στοιχείων** των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπα Ε1 και Ν) ή των συνυποβαλλόμενων με αυτές εντύπων (Ε2, Ε3, κλπ), σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, **εμπίπτει στην έννοια της διόρθωσης ελλιπούς δήλωσης** και συνεπώς, κατά την υποβολή τέτοιων **τροποποιητικών δηλώσεων δεν επιβάλλεται το πρόστιμο** της περ. α´ της παρ. 2 του άρθρου 54 του ΚΦΔ, **ακόμη κι αν αυτές υποβληθούν εκπρόθεσμα**. 5. Ομοίως, πρόστιμο δεν επιβάλλεται και για την υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, με τις οποίες **συμπληρώνονται προαιρετικοί κωδικοί**, π.χ. κωδικοί **781-782** του Πίνακα 6 του έντυπου Ε1, **υπό την προϋπόθεση** ότι η συμπλήρωση των κωδικών αυτών **δεν επηρεάζει τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του συγκεκριμένου φορολογικού έτους**.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 παρ. 2 εδ. α´ ν. 4174/2013, όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (23.6.2021): «Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι **δεσμευτικές** για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν.»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι η υποβολή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ έγινε με σκοπό να

δηλωθεί (προστεθεί) στον κωδικό 781 της δήλωσης ποσό ύψους 29.009,00 € που αφορούσε σε εφάπαξ, σύμφωνα δε με την ΠΟΛ.1215/2018 δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης ΦΕΦΠ, με την οποία συμπληρώνονται προαιρετικοί κωδικοί της δήλωσης, όπως π.χ. οι κωδικοί 781-782 του Πίνακα 6 του εντύπου Ε1, αν η συμπλήρωση των κωδικών αυτών δεν επηρεάζει τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του συγκεκριμένου φορολογικού έτους, όπως εν προκειμένω.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος. Κι αυτό, γιατί εν προκειμένω ο προσφεύγων με την υποβολή της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2020 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2019 προέβη, όπως άλλωστε είχε υποχρέωση σύμφωνα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 19 παρ. 1 ν.4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2020 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2019 (29.12.2020)), σε **συμπλήρωση** στοιχείων της υπ' αριθμ. καταχώρησης/2020 **πρώτης τροποποιητικής** δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2019, ούσης **ελλιπούς** κατά την ως άνω διευκρινισθείσα με την προπαρατεθείσα παρ. II 2 περ. α' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών έννοια της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2020 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2019 (29.12.2020)), επειδή δε **α)** τα συμπληρωθέντα («τροποποιηθέντα») στοιχεία ήταν πληροφοριακού χαρακτήρα (δεδομένου ότι, όπως συνάγεται σαφώς από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 5 της υπ' αριθμ. Α.1070/31.3.2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (όπως ίσχυε κατά το χρόνο καταβολής στον προσφεύγοντα του ως άνω υπό κρίση ποσού (2019)), η αναγραφή ποσών στους κωδικούς 781/782 των δηλώσεων ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2019 δεν επηρεάζει σε όλες τις περιπτώσεις την οικεία φορολογική υποχρέωση του φορολογουμένου (πρβλ. και την προπαρατεθείσα παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1215/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ) -και πράγματι στην υπό κρίση περίπτωση η αναγραφή-συμπλήρωση από τον προσφεύγοντα με την ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2020 τροποποιητική δήλωσή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2019 του ποσού ύψους 29.009,00 € δεν επηρέασε την οικεία φορολογική του υποχρέωση- και συνεπώς είναι προαιρετική, αφού τα ποσά που μπορούν να αναγραφούν στους κωδικούς αυτούς, όπως εν προκειμένω το εφάπαξ («η εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή από ταμεία πρόνοιας και ασφαλιστικούς οργανισμούς του Δημοσίου και επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο»), δεν αποτελούν εισόδημα, και **β)** στη φορολογία εισοδήματος επί ελλιπούς δήλωσης δεν επιβάλλεται πρόστιμο, αν τα μη πλήρως ή ανακριβώς αναγραφέντα στοιχεία της είναι πληροφοριακού χαρακτήρα, όπως συνάγεται από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με εκείνη του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' ν. 4174/2013 (όπως αμφοτέρες ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2020 τροποποιητικής δήλωσης ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2019 του προσφεύγοντος (29.12.2020)), κατά μείζονα λόγο (επιχείρημα *a minore ad maius*) δεν επιβάλλεται πρόστιμο στη φορολογία εισοδήματος ούτε επί δήλωσης που **τροποποιεί** («τροποποιητική») ελλιπή, ως προς τα πληροφοριακού χαρακτήρα στοιχεία της, δήλωση φορολογίας εισοδήματος, κατά δε περαιτέρω μείζονα λόγο (επιχείρημα *a minore ad maius*) δεν επιβάλλεται πρόστιμο ούτε επί **εκπρόθεσμης**

υποβολής μιας τέτοιας τροποποιητικής δήλωσης, όπως άλλωστε διευκρινίστηκε και με την προπαρατεθείσα παρ. 4 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1215/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ. Κατόπιν όλων των ανωτέρω, εσφαλμένα (ήτοι νόμω αβάσιμα) επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη το υπό κρίση πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. β' ν. 4174/2013 (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. β' ν. 4174/2013) ύψους 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2020 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2019. Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 02.03.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ή του, ΑΦΜ, **και την ακύρωση** της υπ' αριθμ./2021 (αριθμ. πρωτ./2021) πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου.

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. β' ν. 4174/2013 συνολικού ποσού 0,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.