



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 22/12/2021

Αριθμός απόφασης: 4606

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 11/08/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά: α) της υπ' αριθμ. ειδοποίησης/2021 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2017, β) της υπ' αριθμ. ειδοποίησης/2021 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2018, και γ) του βεβαιωθέντος προστίμου με Α.Τ.Β./2021, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/08/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , ΑΦΜ , και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ. ειδοποίησης/2021 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2017, που εκδόθηκε βάσει της με αριθμ. /2021 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου έτους, προέκυψε χρεωστικό ποσό φόρου ύψους **52,53 ευρώ**, έναντι του αρχικού πιστωτικού ποσού 195,07 ευρώ.

β) Με την υπ' αριθμ. ειδοποίησης/2021 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2018, που εκδόθηκε βάσει της με αριθμ. /2021 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου έτους, προέκυψε χρεωστικό ποσό φόρου ύψους **111,34 ευρώ**, έναντι του αρχικού πιστωτικού ποσού 138,66 ευρώ.

γ) Με την υπ' αριθμ. /2021 Ταμειακή Βεβαίωση, βεβαιώθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **100,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμ. /2021 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων υπέβαλε:

- για το φορολογικό έτος 2017 τη με αριθμ. καταχ. /2018 αρχική δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, με βάση την οποία εκδόθηκε η με αριθμ. ειδοποίησης /2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, σύμφωνα με την οποία προέκυψε ποσό επιστροφής ύψους 195,07 ευρώ και

- για το φορολογικό έτος 2018 τη με αριθμ. καταχ. /2019 αρχική δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, με βάση την οποία εκδόθηκε η με αριθμ. ειδοποίησης /2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, σύμφωνα με την οποία προέκυψε ποσό επιστροφής ύψους 138,66 ευρώ.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών, αξιοποιώντας τις διαθέσιμες πληροφορίες από το ηλεκτρονικό αρχείο αναπηριών της ΑΑΔΕ, διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων συμπλήρωσε μεταξύ άλλων, στις υποβληθείσες δηλώσεις των φορολογικών ετών 2017 και 2018 στον πίνακα 3 τον κωδικό 005 (αριθμός προσώπων του πίνακα 8 με αναπηρία 67% και άνω), και ως εκ τούτου έτυχε μείωσης φόρου λόγω αναπηρίας ύψους 200,00 ευρώ. Ωστόσο, το τέκνο του προσφεύγοντος,

....., με ΑΦΜ, υπέβαλε αρχικές δηλώσεις για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018, συμπληρώνοντας και αυτός τον πίνακα 3 των ως άνω δηλώσεων και τον κωδικό 001 (δικαιούστε μείωση φόρου 200 ευρώ λόγω αναπηρίας από 67% και άνω). Κατόπιν τούτου η φορολογική αρχή, με τη με αριθμ. πρωτ./...../2021 Πρόσκληση, κάλεσε τον προσφεύγοντα να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018, προκειμένου να διαγράψει το εξαρτώμενο μέλος λόγω αναπηρίας (κωδ. 003 και κωδ. 005), καθόσον υπέβαλε δηλώσεις το ίδιο ως υπόχρεο.

Ως εκ τούτου, ο προσφεύγων υπέβαλε τις με αριθμ./2021 και/2021 τροποποιητικές δηλώσεις για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018, επί των οποίων εκδόθηκαν οι με αριθμ. ειδοποίησης/2021 και/2021 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, χρεωστικού ποσού 52,53 ευρώ και 111,34 ευρώ αντίστοιχα. Επιπλέον βεβαιώθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμ./2021 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017.

Από το περιεχόμενο της ενδικοφανούς του προσφυγής, προκύπτει ότι ο προσφεύγων στρέφεται κατά των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών και ζητάει, ως πατέρας ενήλικου τέκνου με αναπηρία, του (ΑΦΜ), να επανεξεταστεί το αίτημα δήλωσης του προστατευόμενου μέλους και του επιβληθέντος προστίμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ν. 4172/2013:

«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..[...]

.....

5. Υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης είναι:

- α) στις περιπτώσεις πτώχευσης ή σχολάζουσας κληρονομίας ή επιδικίας ή μεσεγγύησης, κατά περίπτωση, ο σύνδικος πτώχευσης ή ο κηδεμόνας ή ο προσωρινός διαχειριστής ή ο μεσεγγυούχος,
- β) για τους ανήλικους ή αυτούς που έχουν υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση, κατά περίπτωση, ο επίτροπος ή ο κηδεμόνας ή ο δικαστικός συμπαράστάτης,
- γ) σε περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου, οι κληρονόμοι του για τα εισοδήματά του μέχρι τη χρονολογία του θανάτου του.

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, στο άρθρο 11 του ν. 4172/2013 “Εξαρτώμενα μέλη” ορίζεται:

«1. Ως «εξαρτώμενα μέλη» του φορολογούμενου, θεωρούνται:

.....

γ) τα παρακάτω φυσικά πρόσωπα με ποσοστό νοητικής ή σωματικής αναπηρίας τουλάχιστον 67%, εφόσον είναι άγαμα, διαζευγμένα ή σε χηρεία:

- τέκνα του φορολογούμενου,

- αδελφοί και αδελφές των δύο συζύγων.

.....

2. Τα φυσικά πρόσωπα που αναφέρονται στις περιπτώσεις β , δ και ε της παραγράφου 1 δεν θεωρούνται εξαρτώμενα μέλη, εάν το ετήσιο φορολογητέο εισόδημά τους υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και εφόσον συνοικούν με τον φορολογούμενο. Τα φυσικά πρόσωπα της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1, δεν θεωρούνται εξαρτώμενα μέλη, εάν το ετήσιο εισόδημά τους υπερβαίνει το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ.

3. Κατά την εφαρμογή της παραγράφου 2, δεν λαμβάνονται υπόψη οι παρακάτω κατηγορίες εισοδήματος:

α) διατροφή που καταβάλλεται στο ανήλικο τέκνο με δικαστική απόφαση ή με συμβολαιογραφική πράξη ή με ιδιωτικό έγγραφο,

β) εξωδρυματικό επίδομα ή προνοιακά επιδόματα αναπηρίας που χορηγούνται από το κράτος.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 17 του ν. 4172/2013, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013:

«Πρόσθετη μείωση φόρου ποσού διακοσίων (200) ευρώ προβλέπεται για το φορολογούμενο και τα εξαρτώμενα μέλη του:

α) πρόσωπα με τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%) αναπηρία βάσει γνωμάτευσης του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.) ή της Ανώτατης του Στρατού Υγειονομικής Υπηρεσίας (Α.Σ.Υ.Ε.) για την πιστοποίηση αναπηρίας. Δεν λαμβάνεται υπόψη επαγγελματική ή ασφαλιστική αναπηρία,

.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες συμπλήρωσης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, όπως αυτές αναλυτικά διατυπώνονται στο βιβλιαράκι οδηγιών των φορολογικών δηλώσεων, **Μέρος Πρώτο, Ενότητα 5:**

«Τα ανήλικα τέκνα είναι εξαρτώμενα μέλη των γονέων τους εφόσον το εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των 3.000,00 ευρώ και εφόσον συνοικούν με αυτούς. Στην περίπτωση αυτή το εισόδημά τους δηλώνεται και φορολογείται στο όνομα του γονέα που έχει τη γονική μέριμνα και σε κάθε περίπτωση στο όνομα του συζύγου, ο οποίος θεωρείται καταρχήν υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση που αυτός έχει χάσει τη γονική μέριμνα, προστίθεται στο εισόδημα του άλλου γονέα και φορολογείται στο όνομά του.

Κατ' εξαίρεση, φορολογείται χωριστά το εισόδημα του ανήλικου άγαμου παιδιού ανεξαρτήτως ποσού εφόσον προέρχεται:

α) από την παροχή της προσωπικής του εργασίας

β) από σύνταξη λόγω θανάτου του πατέρα ή της μητέρας του

Στην περίπτωση που το ανήλικο άγαμο τέκνο υποβάλλει ξεχωριστή φορολογική δήλωση για μια ή και για τις δύο από τις παραπάνω περιπτώσεις, τότε στη δήλωσή του περιλαμβάνεται κάθε εισόδημα αυτού όπως π.χ. το εισόδημα που προέρχεται από περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν σε αυτό από χαριστική αιτία από τους γονείς του, κλπ.

Αντίθετα, τα ενήλικα τέκνα που τηρούν τις προϋποθέσεις της περίπτωσης β' του άρθρου 11 του ν.4172/2013 είναι εξαρτώμενα μέλη εφόσον το ετήσιο φορολογητέο εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσόν των 3.000 ευρώ και συνοικούν με τους γονείς τους, ενώ τα ενήλικα τέκνα που τηρούν τις προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' του άρθρου 11 του ν.4172/2013 εφόσον το ετήσιο φορολογητέο εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσόν των 6.000 ευρώ και συνοικούν με τους γονείς τους. Σε κάθε όμως περίπτωση τα ενήλικα τέκνα που αποκτούν εισόδημα υποβάλλουν χωριστή φορολογική δήλωση σύμφωνα με το άρθρο 67 παρ. 1 του ν. 4172/2013.

Σε περίπτωση υποβολής εντύπου Ε3 για ανήλικο τέκνο, του οποίου τα εισοδήματα φορολογούνται στο όνομα του γονέα που ασκεί τη γονική μέριμνα, η δήλωση του γονέα με το Ε3 του ανήλικου τέκνου υποβάλλεται σε χειρόγραφη μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.»

Περαιτέρω, στην ενότητα **ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΑ 3: ΜΕΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΛΟΓΩ ΑΝΑΠΗΡΙΑΣ**, αναφέρεται:

«Στον Πίνακα αυτό θα δώσετε τις πληροφορίες που είναι αναγκαίες για τη μείωση του ποσού του φόρου κατά διακόσια (200) ευρώ για τα άτομα με αναπηρία, κ.λπ.

Απαντήστε στα ερωτήματα του πίνακα σύμφωνα με τις οδηγίες που ακολουθούν.

Κωδικοί 005-006

Συμπληρώνεται ο αριθμός των προσώπων που έχετε αναφέρει στον Πίνακα 8 εφόσον αυτά παρουσιάζουν αναπηρία τουλάχιστον 67%. Ο αριθμός (π.χ. «1», «2», κλπ) των προσώπων που έχουν συγγένεια με τον υπόχρεο θα συμπληρωθεί στο λευκό τετραγωνίδιο μετά τον κωδικό 005 και ο αριθμός των προσώπων που έχουν συγγένεια με τη σύζυγο συμπληρώνεται στο λευκό τετραγωνίδιο μετά τον κωδικό 006.»

Και στην ενότητα **ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΑ 8: ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΞΑΡΤΩΜΕΝΩΝ ΜΕΛΩΝ ΦΟΡΟΥ/ΝΩΝ:**

«Στον Πίνακα αυτό αναγράφεται το όνομα, το έτος γέννησης, η σχολή ή σχολείο, ο ΑΦΜ, ο ΑΜΚΑ.

Οι φορολογούμενοι που δεν επιθυμούν να γνωστοποιήσουν τον ΑΜΚΑ των εξαρτώμενων μελών τους, υποβάλλουν τις δηλώσεις τους χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ.

Επίσης, συμπληρώνεται και το σχετικό πεδίο, εφόσον συντρέχει περίπτωση, ότι πρόκειται για ανήλικα εξαρτώμενα τέκνα που είναι υπόχρεα σε υποβολή δήλωσης και υποχρεωτικά ο ΑΦΜ του ανήλικου που υποχρεούται να υποβάλει δήλωση.

Συμπληρώνονται τα στοιχεία των υπόψη προσώπων, εφόσον το ετήσιο φορολογητέο εισόδημά τους δεν υπερβαίνει τα 3.000 ευρώ ή τα 6.000 ευρώ αν παρουσιάζουν αναπηρία τουλάχιστον 67%.

Για τα άγαμα ενήλικα εξαρτώμενα τέκνα που σπουδάζουν, απαιτείται βεβαίωση της οικείας σχολής εσωτερικού ή εξωτερικού. Στις βεβαιώσεις των αναγνωρισμένων σχολών εσωτερικού, πρέπει να αναγράφεται ο αριθμός της άδειας που χορήγησε το Υπουργείο Πολιτισμού, Παιδείας και Θρησκευμάτων, κατά περίπτωση και το ΦΕΚ στο οποίο δημοσιεύθηκε η άδεια αυτή. Για τα άγαμα ενήλικα τέκνα που είναι άνεργα, απαιτείται βεβαίωση του Ο.Α.Ε.Δ. ότι είναι εγγεγραμμένα στα μητρώα του, ενώ για τα στρατευμένα τέκνα υποβάλλεται σχετική βεβαίωση της στρατιωτικής υπηρεσίας. Για τα

λοιπά εξαρτώμενα μέλη, απαιτούνται στοιχεία που να αποδεικνύουν την ηλικία τους και τον βαθμό συγγένειας. Επισημαίνεται ότι για όλα τα ανωτέρω πρόσωπα ζητούνται, εφόσον κριθεί σκόπιμο, στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι συνοικούν με τον φορολογούμενο και ότι το εισόδημά τους δεν υπερβαίνει τα πιο πάνω ποσά.

.....

Κωδικοί 003-004

Συμπληρώνεται ο αριθμός των τέκνων που έχετε αναφέρει στον υποπίνακα 8.1. Για παράδειγμα, αν στον υποπίνακα 8.1 έχετε συμπληρώσει τα ονόματα τριών (3) τέκνων, στο λευκό τετραγωνίδιο μετά τον κωδικό 003 συμπληρώνεται ο αριθμός "3". Αν ένα από τα τέκνα αυτά είναι της συζύγου, από προηγούμενο γάμο, στο λευκό τετραγωνίδιο μετά τον κωδικό 003 συμπληρώνεται ο αριθμός "2" και μετά τον κωδικό 004 ο αριθμός "1" κλπ.»

Ακολουθως στο **ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ**, στην ενότητα **ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΥ** αναφέρεται:

«.....Επίσης, ο φόρος που προκύπτει μειώνεται κατά 200 ευρώ για τον φορολογούμενο και για καθένα από τα εξαρτώμενα μέλη του, εφόσον είναι ανάπηροι με ποσοστό αναπηρίας 67% και άνω, είναι ανάπηροι αξιωματικοί ή οπλίτες, θύματα πολέμου, κ.λπ.»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1068/2018** "Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή":

«Άρθρο 5

Δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται ή φυλάσσονται για μελλοντικό έλεγχο

.....

5. ii) Για τη μείωση του φόρου κατά διακόσια (200) ευρώ, απαιτούνται τα ακόλουθα δικαιολογητικά, από τα οποία πιστοποιείται η ιδιότητα του φορολογουμένου ή του εξαρτώμενου μέλους του που δικαιούται την εν λόγω μείωση:

α) Προκειμένου για πρόσωπα με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%), γνωμάτευση των οικείων υγειονομικών επιτροπών του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.) ή της Ανωτάτης του Στρατού Υγειονομικής Επιτροπής (Α.Σ.Υ.Ε.).

Για την πιστοποίηση του ποσοστού αναπηρίας 67% γίνονται δεκτές, εκτός από τις γνωματεύσεις της Α.Σ.Υ.Ε. και οι γνωματεύσεις που εκδίδονται από τις υγειονομικές επιτροπές της Α.Ν.Υ.Ε., Α.Α.Υ.Ε., της Α.Υ.Ε. της Ελληνικής Αστυνομίας και της Α.Υ.Ε. του Πυροσβεστικού Σώματος, καθόσον ενώ καταργήθηκαν όλες οι Επιτροπές πιστοποίησης αναπηρίας που λειτουργούσαν στους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης, στις νομαρχίες και το Δημόσιο, οι Ανώτατες Υγειονομικές Επιτροπές, Στρατού (Α.Σ.Υ.Ε.), Ναυτικού (Α.Ν.Υ.Ε.), Αεροπορίας (Α.Α.Υ.Ε.), την Ανώτατη Υγειονομική Επιτροπή της Ελληνικής Αστυνομίας και την Ανώτατη Υγειονομική Επιτροπή του Πυροσβεστικού Σώματος, εξακολουθούν να ασκούν τα καθήκοντά τους, για την πιστοποίηση της αναπηρίας του φορολογουμένου.

Οι ήδη εκδοθείσες γνωματεύσεις πριν την 1.9.2011 (ημερομηνία έναρξης λειτουργίας του ΚΕ.Π.Α.) από τις υγειονομικές επιτροπές των νομαρχιών μπορούν να χρησιμοποιούνται για την αναγνώριση της υπόψη φορολογικής ελάφρυνσης επ' αόριστον, αν πρόκειται για επ' αόριστον κρίση, ή αλλιώς μέχρι την ημερομηνία που λήγει η ισχύς τους.

Σε όλες τις ανωτέρω γνωματεύσεις, προκειμένου να γίνουν δεκτές, θα πρέπει να διαπιστώνεται και να βεβαιώνεται ρητά το ποσοστό της αναπηρίας του προσώπου που αφορούν, καθώς και το χρονικό διάστημα που προβλέπεται ότι θα διαρκέσει η εν λόγω αναπηρία, ενώ, σε κάθε περίπτωση, θα πρέπει να είναι σε ισχύ το φορολογικό έτος για το οποίο ο ενδιαφερόμενος αιτείται την εφαρμογή των οικείων διατάξεων.

Για τη μείωση του φόρου κατά διακόσια (200) ευρώ δεν λαμβάνεται υπόψη επαγγελματική ή ασφαλιστική αναπηρία.»

Επειδή, με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1148240 ΕΞ 2015/12.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, παρασχέθηκαν οδηγίες σχετικά με την εκκαθάριση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 για τα άτομα με αναπηρία. Ειδικότερα στο εν λόγω έγγραφο αναφέρεται:

«Με αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα που έχουν τεθεί στις υπηρεσίες μας, αναφορικά με ζητήματα που προέκυψαν κατά την εκκαθάριση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων με αναπηρία, σας επισημαίνουμε τα ακόλουθα: 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν.4172/2013, απαλλάσσονται από το φόρο οι μισθοί, οι συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε άτομα με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%).

Με την παρ. 8 του άρθρου 5 της ΠΟΛ. 1088/17.4.2015 Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε, όπως αυτή τροποποιήθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 1 της ΠΟΛ.1132/25.6.2015 Απόφαση, καθορίστηκαν τα δικαιολογητικά που απαιτείται να προσκομίζονται από τους φορολογούμενους για την πιστοποίηση της αναπηρίας και την παροχή της ως άνω φορολογικής απαλλαγής. Ειδικά, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δε διαθέτει γνωμάτευση υγειονομικής επιτροπής από ΚΕ.Π.Α., Α.Σ.Υ.Ε., Α.Ν.Υ.Ε., Α.Α.Υ.Ε., Α.Υ.Ε. της Ελληνικής Αστυνομίας ή του Πυροσβεστικού Σώματος, καθώς και από Νομαρχία, μπορεί, αν λαμβάνει σύνταξη από ασφαλιστικό φορέα κύριας ασφάλισης, επειδή έχει αναπηρία σε ποσοστό τουλάχιστον 80%, να προσκομίσει βεβαίωση ή απόφαση συνταξιοδότησης του συνταξιοδοτικού φορέα, από την οποία να προκύπτει ότι, κατόπιν ιατρικής κρίσης από την αρμόδια υγειονομική επιτροπή, συνταξιοδοτήθηκε με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον 80% καθώς και το χρονικό διάστημα που προβλέπεται ότι θα διαρκέσει η αναπηρία αυτή.

.....»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης (τις πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2017 και 2018 του εξαρτώμενου μέλους του προσφεύγοντος και τις συνημμένες γνωματεύσεις του αποτελέσματος πιστοποίησης αναπηρίας) προκύπτει ότι ο, με ΑΦΜ, ενήλικο τέκνο του προσφεύγοντος με συνολικό ποσοστό αναπηρίας 85% από 14/11/2012 έως 30/11/2017 και 90% από 01/12/2017 έως εφ' όρου ζωής, υπέβαλε τις με αριθμ. καταχώρισης/2018 και/2019 αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2017 και 2018, αντίστοιχα, με βάση τις οποίες δήλωσε ανά φορολογικό έτος, τα παρακάτω εισοδήματα:

Ανάλυση	Φορολογικό έτος 2017	Φορολογικό έτος 2018
Μερίσματα –τόκοι δικαιώματα	10,78	11,80
Αυτοτελώς φορ/να ποσά	10.815,60	10.650,60
Φόρος κλίμακας	1,62	1,77
Μειώσεις από το φόρο	1,62	1,77
Φόρος που παρακρατήθηκε	1,62	1,77
Τελικό ποσό φόρου	0,00	0,00

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω προκύπτει ότι το ενήλικο τέκνο του προσφεύγοντος με ποσοστό αναπηρίας 85% από 14/11/2012 έως 30/11/2017 και 90% από 01/12/2017 έως εφ' όρου ζωής, υπέβαλε ως όφειλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, καθότι δεν εξαιρείται από την υποβολή τους, εντούτοις, το ίδιο δεν ωφελήθηκε από τη μείωση φόρου κατ' άρθρο 17 του ΚΦΕ, δεδομένου ότι τα εισοδήματά του ήταν αφορολόγητα.

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν. 4172/2013, με τις διατάξεις του άρθρου 17, καθορίζεται για ποιες κατηγορίες εξαρτώμενων μελών με βάση συγκεκριμένα κοινωνικά κριτήρια, προβλέπεται πρόσθετη μείωση του φόρου, η οποία ανέρχεται στα 200,00 ευρώ. Σαφής πρόθεση του νομοθέτη, μετά και τη νομοτεχνική επεξεργασία του άρθρου που έγινε με την παράγραφο 5 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013, έτσι ώστε να συμπεριλαμβάνεται και ο ίδιος ο φορολογούμενος, είναι ότι στην περίπτωση αυτή κατά την οποία το εξαρτώμενο τέκνο με αναπηρία 67% και άνω, έχει εισοδήματα πολύ χαμηλού ύψους για τα οποία η εκκαθάριση είναι εκ των διατάξεων των άρθρων 15 και 16 του ν. 4172/2013, μηδενική, τη μείωση φόρου να έχει ο γονέας που συγκατοικεί και βαρύνεται με όλες τις δαπάνες του ανάπηρου τέκνου.

Επειδή, το τέκνο του προσφεύγοντος, με ΑΦΜ, με ποσοστό αναπηρίας 85% από 14/11/2012 έως 30/11/2017 και 90% από 01/12/2017 έως εφ' όρου ζωής, όπως αυτό πιστοποιείται από τις από 19/02/2013 και 25/10/2017 προσκομιζόμενες γνωματεύσεις αποτελέσματος πιστοποίησης αναπηρίας της αρμόδιας υπηρεσίας, έχει μεν ετήσιο εισόδημα που υπερβαίνει τις 6.000,00 ευρώ, ωστόσο αφορά κατηγορία εισοδήματος (εξωϊδρυματικό επίδομα ή προνοιακά επιδόματα αναπηρίας που χορηγούνται από το κράτος) που δε λαμβάνεται υπόψη για την εφαρμογή της παραγράφου 2 του άρθρου 11 του ν. 4172/2013, και συνεπώς είναι εξαρτώμενο μέλος κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 11 του ν.4172/2013. Ως εκ τούτου συντρέχουν οι προϋποθέσεις για την πρόσθετη μείωση κατά το ποσό των 200,00 ευρώ του φόρου εισοδήματος των φορολογικών ετών 2017 και 2018 στο πρόσωπο του προσφεύγοντος, που συγκατοικεί και βαρύνεται με τις δαπάνες του ανάπηρου τέκνου του, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 17 του ν.4172/2013.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, εσφαλμένα η Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών ζήτησε από τον προσφεύγοντα να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018, προκειμένου να διαγράψει το εξαρτώμενο μέλος λόγω αναπηρίας (κωδ. 003 και κωδ. 005), και βεβαίωσε στη συνέχεια το πρόστιμο άρθρου 54 του ν. 4174/2013 για εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 11/08/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Α) Φορολογικό έτος 2017

Ποσό Επιστροφής: 195,07 ευρώ

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2017 (Α.Π.Κ./.....)

Β) Φορολογικό έτος 2018

Ποσό Επιστροφής: 138,66 ευρώ

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2018 (Α.Π.Κ./.....)

Γ) Φορολογικό έτος 2021

Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013: 0,00

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.