



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23/11/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 4394

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 25.6.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΤΟΥ, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά της υπ' αριθμ. /2020 απόφασης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 απόφαση επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 14.12.2020 οικεία έκθεση ελέγχου της ίδιας Προϊσταμένης.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω φορολογικής αρχής.

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

* * * * *

Επί της από 25.6.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /2020 απόφαση επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ένα (1) πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. α' ν. 4174/2013) ύψους 100,00 € λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής, στις 09.08.2019, της υπ' αριθμ. καταχώρησης /2019 (πρώτης) τροποποιητικής δήλωσής της φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2018 και δεδομένου ότι, όπως προκύπτει από την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ /2019 και αριθμό ειδοποίησης /2019, εκτύπωση της οποίας (πράξης) βρίσκεται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδες στοιχείο του, από τη δήλωση αυτή ΦΕΦΠ δεν προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου (μηδενική).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω απόφασης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι είχε υποβάλει εμπρόθεσμα αρχική δήλωση ΦΕΦΠ για το φορολογικό έτος 2018 (την υπ' αριθμ. καταχώρησης /2019), στην οποία εκ παραδρομής δεν είχε καταχωρήσει το τέκνο της – εξαρτώμενο μέλος της οικογένειάς της με ΑΜΚΑ , γεγονός που διορθώθηκε με την ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης /2019 τροποποιητική δήλωσή της ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2018, χωρίς να μεταβάλλεται σε τίποτα το φορολογικό αποτέλεσμα, από αυτό προκύπτει δε ότι η παράλειψη αυτή είναι καθαρά πληροφοριακού χαρακτήρα και δεν επιφέρει καμιά αλλαγή στη φορολογική της υποχρέωση προς θεμελίωση δε του ισχυρισμού της επικαλείται τις υπ' αριθμ. 248/2021 (Αθήνα) και 2558/2019 (Αθήνα) αποφάσεις της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν για το έτος 2018: «1. Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. [...]. 2. [...]. 3. Ο φόρος που επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος. 4. [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013 (όπως ίσχυαν για το έτος 2018), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΕΦΠ είναι η 31^η Δεκεμβρίου εκάστου έτους (φορολογικού).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2018 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2018): «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 την 31.12.2018 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του

ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2018): «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 τη διάταξη της παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1211/28.5.2019 (ΦΕΚ Β' 2007/31.5.2019) απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (πρώτης) τροποποιητικής δήλωσής της ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2018 (09.08.2019): «Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 29^η Ιουλίου 2019.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1302/29.7.2019 (ΦΕΚ Β' 3057/29.7.2019) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (πρώτης) τροποποιητικής δήλωσής της ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2018 (09.08.2019): «Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013 υποβάλλονται εμπρόθεσμα χωρίς κυρώσεις μέχρι την 30^η Ιουλίου 2019.»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (πρώτης) τροποποιητικής δήλωσής της ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2018 (09.08.2019): «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 την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (πρώτης) τροποποιητικής δήλωσής της ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2018 (09.08.2019): «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, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (πρώτης) τροποποιητικής δήλωσής της ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2018

(09.08.2019): «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 υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση, από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, β) [...]. 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 [...], β) [...]. 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 **εκατό (100) ευρώ** (περ. α' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54). 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'). [...]. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής). [...]. γ) [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με τις παραγράφους 2-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1215/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 η

εισαγωγή ή η διόρθωση [...] του ΑΜΚΑ του υπόχρεου ή κάποιου εξαρτώμενου μέλους του [...]. Αντίθετα, δεν αποτελεί διόρθωση ελλιπούς δήλωσης η προσθήκη εξαρτώμενων μελών [...], 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 [...]**»

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: «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 της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι είχε υποβάλει εμπρόθεσμα αρχική δήλωση ΦΕΦΠ για το φορολογικό έτος 2018 (την υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019), στην οποία εκ παραδρομής δεν είχε καταχωρήσει το τέκνο της – εξαρτώμενο μέλος της οικογένειάς της με ΑΜΚΑ, γεγονός που διορθώθηκε με την ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 τροποποιητική δήλωσή της ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2018, χωρίς να μεταβάλλεται σε τίποτα το φορολογικό αποτέλεσμα, από αυτό προκύπτει δε ότι η παράλειψη αυτή είναι καθαρά πληροφοριακού χαρακτήρα και δεν επιφέρει καμιά αλλαγή στη φορολογική της υποχρέωση· προς θεμελίωση δε του ισχυρισμού της επικαλείται τις υπ' αριθμ. 248/2021 (Αθήνα) και 2558/2019 (Αθήνα) αποφάσεις της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, κατόπιν των προεκτεθέντων σε προηγούμενες σκέψεις της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας και κυρίως του ότι σύμφωνα με τα ως άνω διευκρινισθέντα με την προπαρατεθείσα παρ. 3 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1215/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ η προσθήκη εξαρτώμενων μελών του φορολογούμενου προσώπου δεν εμπίπτει στην έννοια της διόρθωσης ελλιπούς δήλωσης ΦΕΦΠ, για την εκπρόθεσμη υποβολή της οποίας (αρχικής ή τροποποιητικής) δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013, καθώς η ύπαρξη εξαρτώμενου μέλους επηρεάζει τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας θα έπρεπε να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. **Πλην όμως** η Υπηρεσία μας θεωρεί, σε συνέχεια προηγούμενων αποφάσεών της επί πραγματικών περιστατικών ουσιαδώς όμοιων με αυτά της υπό κρίση υπόθεσης και παρά την καταρχήν δέσμευσή της, σύμφωνα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 9 παρ. 2 εδ. α' ν. 4174/2013 (όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας), από τα ως άνω διευκρινισθέντα με την προπαρατεθείσα παρ. 3 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1215/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ότι η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, με την οποία σε συμφωνία, καταρχήν, με τις προπαρατεθείσες διατάξεις επιβλήθηκε το υπό κρίση πρόστιμο στην προσφεύγουσα, πρέπει να ακυρωθεί, δεδομένου ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης **επιβάλλει** στη Διοίκηση (εν προκειμένω τη Φορολογική Διοίκηση) να **απέχει** από την επιβολή προστίμου σε μια περίπτωση, όπως η υπό κρίση, στην οποία α) το φορολογούμενο πρόσωπο υπέβαλε εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση ΦΕΦΠ ενός φορολογικού έτους μόνο και μόνο για να δηλώσει το τέκνο του – εξαρτώμενο μέλος του, το οποίο όμως β) είχε δηλώσει

τόσο με την αρχική (εμπρόθεσμη μάλιστα) δήλωσή του ΦΕΦΠ του αμέσως προηγούμενου φορολογικού έτους (2017) όσο και με την αρχική (εμπρόθεσμη μάλιστα) δήλωσή του ΦΕΦΠ του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους (2019), αλλά και με την αρχική (εμπρόθεσμη μάλιστα) δήλωσή του ΦΕΦΠ του φορολογικού έτους γέννησης του τέκνου του (2016), γεγονός από το οποίο συνάγεται σαφώς ότι προφανώς εκ παραδρομής δεν το δήλωσε με την αρχική (εμπρόθεσμη μάλιστα) δήλωσή του ΦΕΦΠ του υπό κρίση φορολογικού έτους, γ) την υπό κρίση δε εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωσή του ΦΕΦΠ, στην οποία αφορά το κρινόμενο πρόστιμο, την υπέβαλε μόλις δέκα (10) ημέρες μετά την πάροδο της προθεσμίας για την εμπρόθεσμη υποβολή δηλώσεων ΦΕΦΠ του εν λόγω φορολογικού έτους (2018) και δ) από την τροποποίηση (συμπλήρωση) αυτή δε μεταβλήθηκε όχι μόνο η δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, αλλά ούτε καν η τελική φορολογική του υποχρέωση για φόρο εισοδήματος για το έτος αυτό. Υπό το δεδομένα αυτά η επιβολή προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής μιας τέτοιας τροποποιητικής δήλωσης ΦΕΦΠ θα αποτελούσε αυστηρά δογματικά εφαρμογή της εφαρμοστέας νομοθεσίας, κάτι που δεν είναι συνταγματικά ανεκτό υπό το πρίσμα της αρχής της χρηστής διοίκησης. Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει τελικά να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 25.6.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΤΟΥ, ΑΦΜ, και την ακύρωση της υπ' αριθμ./2020 απόφασης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

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

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

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.