



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21/03/2022

Αριθμός απόφασης: 844

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604536
ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψιν:

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 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών <<Παροχή εξουσιοδότηση υπογραφής>>.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης 22-11-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, του του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά α) της με αρ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρ. 54 Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού & Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής, όπως αυτή αποτυπώθηκε στην υπ' αρ. Ταυτότητα Οφειλής, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, β) της πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 με ΑΤΒ/2021 (αρ. χρημ. Κατ./2021) του Προϊσταμένου της

Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού & Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής όπως αυτή αποτυπώθηκε στην υπ' αρ. Ταυτότητα Οφειλής, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, γ) της πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 με ΑΤΒ/2021 (αρ. χρημ. Κατ...../2021) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού & Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής όπως αυτή αποτυπώθηκε στην υπ' αρ. Ταυτότητα Οφειλής, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, δ) της πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 με ΑΤΒ/2021 (αρ. χρημ. Κατ. /2021) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού & Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής όπως αυτή αποτυπώθηκε στην υπ' αρ. Ταυτότητα Οφειλής, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Τα ως άνω καταλογισθέντα πρόστιμα, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ Κατοίκων Εξωτερικού & Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 22-11-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με 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 αρ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 54 Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού & Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής, όπως αυτή αποτυπώθηκε στην υπ' αρ. Ταυτότητα Οφειλής επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο 100 € εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014.

Με το ΑΤΒ/2021 (αρ. χρημ. Κατ. /2021) της πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού & Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής, όπως αυτή αποτυπώθηκε στην υπ' αρ. Ταυτότητα Οφειλής,

επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€, πλέον τέλη χαρτοσήμου ΟΓΑ ποσού 2,00€ και τέλος ΟΓΑ ποσού 0,40€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015.

Με το ΑΤΒ/2021 (αρ. χρημ. Κατ./2021) της πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού & Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής, όπως αυτή αποτυπώθηκε στην υπ' αρ. Ταυτότητα Οφειλής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€, πλέον τέλη χαρτοσήμου ΟΓΑ ποσού 2,00€ και τέλος ΟΓΑ ποσού 0,40€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016.

Με το ΑΤΒ/2021 (αρ. χρημ. Κατ./2021) της πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού & Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής, όπως αυτή αποτυπώθηκε στην υπ' αρ. Ταυτότητα Οφειλής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€, πλέον τέλη χαρτοσήμου ΟΓΑ ποσού 2,00€ και τέλος ΟΓΑ ποσού 0,40€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017.

Ιστορικό

Στον προσφεύγοντα, ο οποίος είναι φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής και υποβάλλει δηλώσεις για το παγκόσμιο εισόδημά του στην Γερμανία, όπου έχει την φορολογική του κατοικία, κοινοποιήθηκε η με αρ./2020 Πράξη Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (αρ. 33 Ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ.) φορολογικού έτους 2014 της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής, δυνάμει της οποίας επιβλήθηκε σε βάρος του συνολικό ποσό πληρωμής 167,85€ (κύριος φόρος 137,18€ και συμβ/να ποσά 30,67€) για συνολικό εκτιμώμενο εισόδημα 810,28€.

Αιτία της έκδοσης της ως άνω Πράξης Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος ήταν, ότι σύμφωνα με τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διέθετε η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, ο προσφεύγων φερόταν να έχει εισπράξει για το φορολογικό έτος 2014 μισθώματα και τόκους από τραπεζικούς λογαριασμούς, λόγω των οποίων είχε την υποχρέωση, για την υποβολή φορολογικής δήλωσης για τα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2014, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3 και 67 του Ν. 4174/2013

Για τα εισοδήματά του αυτά δεν υπέβαλε φορολογική δήλωση και έτσι κατά τον εντοπισμό τους, σύμφωνα με τα ανωτέρω, εκδόθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα η ως άνω πράξη.

Σε συνέχεια της κοινοποιηθείσας πράξης Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, ο προσφεύγων προκειμένου να προβεί σε διόρθωση των στοιχείων, βάσει των οποίων υπολογίσθηκε ο φόρος από την Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, υπέβαλε στις 27-12-2020 την με αρ. τροποποιητική δήλωση, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε μηδενικό χρεωστικό ποσό, καθώς το συνολικό δηλωθέν εισόδημα από τόκους ανερχόταν στο ποσό των 0,88€ και δεν υφίστατο εισόδημα από ενοίκια, καθόσον επρόκειτο για ακίνητα που ανήκουν στον πατέρα του, ο οποίος και τα δηλώνει.

Συνεπεία της υποβολής της με αριθ./2020 τροποποιητικής δήλωσης από τον προσφεύγοντα εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αρ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο 100 € εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014.

Εν συνέχεια, ο προσφεύγων κατά της εν λόγω πράξης υπέβαλε τη με αριθ. πρωτ./20-09-2021 ενδικοφανή προσφυγή, ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

- Οι τόκοι που εμφανίζονται είναι από κοινό λογαριασμό καταθέσεων με τους γονείς του που έχουν δηλωθεί στις δικές τους φορολογικές δηλώσεις φορολογικού έτους 2014.
- Οι τόκοι δεν διαφοροποιούν σε καμία περίπτωση το παγκόσμιο εισόδημά του και ο αναλογών φόρος έχει ήδη παρακρατηθεί.
- Είναι φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής και υποβάλλει δηλώσεις για το παγκόσμιο εισόδημά του στην Γερμανία, όπου έχει την φορολογική του κατοικία και
- Η εκπρόθεσμη δήλωση οφειλόταν σε λανθασμένη εμφάνιση του ΑΦΜ του σε είσπραξη ενοικίου το 2014, για το οποίο έπρεπε να δώσει εξηγήσεις σε σύντομο χρονικό διάστημα στη Δ.Ο.Υ., που του ήταν αδύνατο λόγω φόρτου εργασίας.

Η ανωτέρω ενδικοφανής προσφυγή έγινε δεκτή με την υπ' αριθ./2022 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., σύμφωνα με την οποία ακυρώνει την με αρ.

...../2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού & Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής, φορολογικού έτους 2014.

Περαιτέρω, στις 25/07/2021, ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά τις με αρ., και αρχικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2015, 2016 και 2017, αντίστοιχα, προκειμένου να δηλώσει τόκους (και για το φορολογικό έτος 2017 και μερίσματα) εκπρόθεσμα, ήτοι 61, 49 και 36 μήνες αντίστοιχα μετά την πάροδο της εκάστοτε προθεσμίας λήξης υποβολής των δηλώσεων αυτών.

Συνέπεια της υποβολής των ως άνω αρχικών δηλώσεων από τον προσφεύγοντα εκδόθηκαν σε βάρος του τα προσβαλλόμενα πρόστιμα του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 και συγκεκριμένα:

- Για το φορολογικό έτος 2015 με αρ. χρημ. Κατ./2021 και Α.Τ.Β./2021 πρόστιμο ύψους 100,00€ πλέον τέλη χαρτοσήμου ΟΓΑ ποσού 2,00€ και τέλος ΟΓΑ ποσού 0,40€.
- Για το φορολογικό έτος 2016 με αρ. χρημ. Κατ./2021 και Α.Τ.Β./2021 πρόστιμο ύψους 100,00€ πλέον τέλη χαρτοσήμου ΟΓΑ ποσού 2,00€ και τέλος ΟΓΑ ποσού 0,40€.
- Για το φορολογικό έτος 2017 με αρ. χρημ. Κατ./2021 και Α.Τ.Β./2021 πρόστιμο ύψους 100,00€ πλέον τέλη χαρτοσήμου ΟΓΑ ποσού 2,00€ και τέλος ΟΓΑ ποσού 0,40€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να διαγραφούν τα ως άνω επιβληθέν πρόστιμα, ισχυριζόμενος ότι:

- Οι τόκοι 0,88 ct (2014), 0,51 ct (2015), 1,04 ct (2016), 1,53 ct (2017) που εμφανίζονται είναι από κοινό λογαριασμό καταθέσεων με τους γονείς του που έχουν ήδη δηλωθεί στις δικές τους φορολογικές δηλώσεις των αντίστοιχων φορολογικών ετών.
- Τα ποσά των τόκων με παρακράτηση φόρου δεν διαφοροποιούν σε καμία περίπτωση το παγκόσμιο εισόδημά του και ο αναλογούν φόρος έχει ήδη παρακρατηθεί.
- Είναι φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής και υποβάλλει δηλώσεις για το παγκόσμιο εισόδημά του στην Γερμανία, όπου έχει την φορολογική του κατοικία.

- Η εκπρόθεσμη δήλωση οφειλόταν σε λανθασμένη εμφάνιση του ΑΦΜ του σε είσπραξη ενοικίου το 2014, για το οποίο έπρεπε να δώσει εξηγήσεις σε σύντομο χρονικό διάστημα στη Δ.Ο.Υ., που του ήταν αδύνατο λόγω φόρτου εργασίας, με αποτέλεσμα να μην μπορεί να εκδώσει φορολογική ενημερότητα. Για να προλάβει οποιαδήποτε μελλοντική σύγχυση και τालαιπωρία προχώρησε σε εκπρόθεσμη υποβολή δηλώσεων για τα επόμενα έτη, ώστε να μην επαναληφθεί το ανωτέρω συμβάν.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 2 Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματα 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 [...] 7 (6) 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, σύμφωνα με το άρθρο 18 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «1. α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. γ. Εκπρόθεσμη 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.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «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. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

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.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1130/25-06-2015, όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ 1198/03-09-2015 και ίσχυε ορίστηκε ότι: «Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 30ή Αυγούστου 2015. Για όσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 υποβληθούν μέχρι και την 4η Σεπτεμβρίου 2015 δεν θα επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013. Αντιθέτως, θα επιβάλλεται ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής 0,73%, όπως ορίζεται στο άρθρο 53 του ίδιου νόμου και δεν θα ισχύει η έκπτωση 2% σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1105/15.7.2016 «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013» αναφέρεται ότι:

«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 18η Ιουλίου 2016. 2. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013 που δεν έχουν υποβληθεί μέχρι τη δημοσίευση της παρούσας παρατείνεται μέχρι την 15η Ιουλίου 2016.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1106/14-07-2017 (ΦΕΚ Β' 2437/17.7.2017) «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος

φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013» αναφέρεται ότι: «1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013, η οποία παρατάθηκε με την ΠΟΛ. 1094/2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών μέχρι τις 17/07/2017, παρατείνεται μέχρι την 21 Ιουλίου 2017.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις **ΠΟΛ.1138/2018**, αναφέρεται ότι: «1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 των φυσικών προσώπων του [άρθρου 3](#) του ν. [4172/2013](#), η οποία παρατάθηκε με την [ΠΟΛ.1121/2018](#) απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών μέχρι τις 26.7.2018, παρατείνεται μέχρι την 30η Ιουλίου 2018.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «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,

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', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,

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,.....».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/ 20-11-2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013, άρθρα 53-62)»: «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 μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, 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, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης ο προσφεύγων είναι φορολογικός κάτοικος Γερμανίας, όπου και υποβάλλει φορολογικές δηλώσεις, ως προς το παγκόσμιο εισόδημά του.

Επειδή, ο προσφεύγων, όσον αφορά το φορολογικό έτος 2014, είχε καταθέσει κατά της με αρ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο 100 € εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τη με αριθ. πρωτ./20-09-2021 ενδικοφανή προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθ./2022 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., με την οποία ακυρώνει την με αρ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού & Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής, φορολογικού έτους 2014.

Επειδή, το σχετικό αίτημα του προσφεύγοντος, όσον αφορά το φορολογικό έτος 2014, δεν γίνεται αποδεκτό διότι η Φορολογική Διοίκηση έχει ήδη ασκήσει την αρμοδιότητα της. Συνεπώς, απαραδέκτως ο προσφεύγων, όσον αφορά το φορολογικό έτος 2014, στρέφεται με νέα ενδικοφανή προσφυγή για το ίδιο θέμα.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, ο προσφεύγων ήταν υποχρεωμένος να υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ως προς τα φορολογικά έτη 2015, 2016, και 2017, επειδή είχε πραγματικά εισοδήματα από τόκους ημεδαπής συνολικών ποσών 0,51€, 1,04€ και 1,53€, αντίστοιχα, συν τα εισοδήματα του από μερίσματα ημεδαπής συνολικού ποσού 180,00€, όσον αφορά το φορολογικό έτος 2017, πράγμα το οποίο έπραξε εκπροθέσμως με την υποβολή στις 25/07/2021, ηλεκτρονικά των με αρ., και αρχικών δηλώσεων φόρου εισοδήματος, για τα φορολογικά έτη 2015, 2016 και 2017, αντίστοιχα.

Επειδή, στις περιπτώσεις κοινών τραπεζικών λογαριασμών, η υποχρέωση δήλωσης των ποσών των τόκων καταθέσεων βαρύνει τους πραγματικούς δικαιούχους (παρ. 2 αρθ. 4 ΠΟΛ 1088/2015). Εν προκειμένω, με βάση τα στοιχεία του συστήματος TAXISNET, όσον αφορά τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, προκύπτει ότι στις δηλώσεις Ε1 των γονέων του προσφεύγοντος στους κωδικούς 667 και 668 «Τόκοι (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης» δεν έχουν δηλωθεί τα ως άνω ποσά που επικαλείται ο προσφεύγων.

Επειδή, όπως προκύπτει από το έγγραφο απόψεων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού & Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής, λόγω των εκπρόθεσμων υποβολών των αρχικών δηλώσεων φόρου εισοδήματος, φορολογικών ετών 2015, 2016, και 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00 € για κάθε μία από αυτές σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η διαδικαστική παράβαση του άρθρου 54 παρ.1 περ. α' του ν.4174/2013 στοιχειοθετείται και συνεπώς ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού & Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις για τα φορολογικά έτη 2015, 2016 και 2017, στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας. Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 22-11-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

- Την απόρριψη αυτής ως απαράδεκτης κατά το μέρος που στρέφεται κατά της με αρ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 54 Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού & Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής, διότι η Φορολογική Διοίκηση έχει ήδη ασκήσει την αρμοδιότητα της με την υπ' αριθ./2022 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. και
- την επικύρωση α) της πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 με ΑΤΒ/2021 (αρ. χρημ. Κατ./2021) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού & Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής, φορολογικού έτους 2015, β) της πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 με ΑΤΒ/2021 (αρ. χρημ. Κατ./2021) του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού & Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής, φορολογικού έτους 2016, και γ) της πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 με ΑΤΒ/2021 (αρ. χρημ. Κατ./2021) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού & Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατοίκων Ημεδαπής, φορολογικού έτους 2017.

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

1. Φορολογικό έτος 2015

Πρόστιμο του άρθρου 54 του Ν.4174/2013: 102,40 €

2. Φορολογικό έτος 2016

Πρόστιμο του άρθρου 54 του Ν.4174/2013: 102,40 €

3. Φορολογικό έτος 2017

Πρόστιμο του άρθρου 54 του Ν.4174/2013: 102,40 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.