



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 11-04-2025

Αριθμός απόφασης: 1027

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση: Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας: 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο: 2131312346

Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 72 του νέου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 5104/2024, Α' 58).
- β. του άρθρου 10 της με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
- γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).
- δ. της με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά α) της με αριθμό πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, β1) της με ημερομηνία έκδοσης και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου και β2) της με ημερομηνία έκδοσης και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου συζύγου/Μ.Σ.Σ. (για λογαριασμό της συζύγου του), αμφότερων σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 36 του Ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, βάσει της από και με αριθμό οίκοθεν 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την ανωτέρω πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από έκθεση διαπιστώσεων ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης φορολογικού έτους 2018 της ίδιας Προϊσταμένης επί της οποίας η πράξη αυτή εδράζεται, και β) τις ως άνω πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου 1) υπόχρεου και 2) συζύγου/Μ.Σ.Σ. φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, των οποίων ζητείται η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Α. Με τη με αριθμόπράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού ύψους 100,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 1 περ. β' του Ν. 5104/2024, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, της από 28-10-2024 και με αριθμό3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εδράζεται επί της απόέκθεσης διαπιστώσεων ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, σύμφωνα με την οποία για τον προσφεύγοντα υποβλήθηκε εκπρόθεσμα από το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής η με αριθμό καταχώρησηςκαι με ημερομηνία παραλαβής 28-10-2024 οίκοθεν τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 36 του Ν. 5104/2024, η οποία εκκαθαρίστηκε μέσω TAXIS, για μερίσματα/τόκους από το εξωτερικό που εισπράχθηκαν και δεν δηλώθηκαν. Η ως άνω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 1 περ. β' του Ν. 5104/2024, ήτοι την επιβολή σε βάρος του προσφεύγοντος προστίμου ποσού ύψους 100,00€, δεδομένου ότι ο τελευταίος, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που τηρούνται στο υποσύστημα του Μητρώου του πληροφοριακού συστήματος TAXIS, δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων).

B.1. Με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου (Α.Χ.Κ.) φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, η οποία εκδόθηκε την 28-10-2024, βάσει της από 28-10-2024 και με αριθμόοίκοθεν 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα νέο χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 705,67€ έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 532,13€, ήτοι προέκυψε σε βάρος του διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους 173,54€.

B.2. Με τη με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου συζύγου/Μ.Σ.Σ. φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, η οποία εκδόθηκε την 28-10-2024, βάσει της από 28-10-2024 και με αριθμόοίκοθεν 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, προσδιορίστηκε για τη σύζυγο του προσφεύγοντος,, νέο χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 186,53€ έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 186,53€, ήτοι δεν προέκυψε σε βάρος της διαφορά φόρου προς καταβολή.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου και συζύγου/Μ.Σ.Σ. φορολογικού έτους 2018 εκδόθηκαν βάσει στοιχείων, τα οποία προέκυψαν κατόπιν διασταύρωσης πληροφοριών και, ειδικότερα, αντλήθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη Φορολογική Διοίκηση αλλοδαπών κρατών και αφορούν σε

τόκους αλλοδαπής προέλευσης ποσού ύψους ΝΟΚ 16.055,63 ή 1.672,90€ που εισπράχθηκαν από τον προσφεύγοντα εντός του έτους 2018 και δεν δηλώθηκαν.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) την **ακύρωση** της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού ύψους 100,00€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους (2018), και β) την **τροποποίηση** των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου (για τον ίδιο) και συζύγου/Μ.Σ.Σ. (για λογαριασμό της συζύγου του) φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, κατά το μέρος που λανθασμένα συμπεριλήφθηκε στον κωδικό «670» [«Τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης»] του εντύπου Ε1 της από 28-10-2024 και με αριθμόοίκοθεν 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, βάσει της οποίας εκδόθηκαν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου, ποσό ύψους 806,95€, δεδομένου ότι ο εν λόγω κωδικός («670») θα έπρεπε να είχε μηδενιστεί, ισχυριζόμενος ότι:

«Σύμφωνα με το από 18-09-2024 email που έλαβε από την ΑΑΔΕ, ποσό τόκων ύψους ΝΟΚ 16.055,63 που εισπράχθηκαν από το εξωτερικό έχει δηλωθεί ανακριβώς στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018. Πράγματι, κατατέθηκε στον τραπεζικό του λογαριασμό ποσό εισπραχθέντων από το εξωτερικό τόκων ύψους ΝΟΚ 16.055,63, το οποίο καταχωρήθηκε εκ παραδρομής εξ ημισείας στους κωδικούς «669» και «670» [«Τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης»] του εντύπου Ε1 της από 27-06-2019 και με αριθμόαρχικής εμπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους (2018), και συγκεκριμένα ποσό ύψους 806,96€ για τον ίδιο και ποσό ύψους 806,95€ για τη σύζυγό του, αντίστοιχα, ήτοι πρόκειται για ποσό τόκων αλλοδαπής προέλευσης ύψους 1.613,91€ συνολικά. Συνεπώς, δεν υπήρξε καμία πρόθεση απόκρυψης εισοδήματος από τόκους αλλοδαπής προέλευσης, το οποίο εμπροθέσμως δηλώθηκε και φορολογήθηκε. Δεν έχει καμία αντίρρηση ολόκληρο το ποσό των τόκων αλλοδαπής προέλευσης να καταχωρηθεί στο («δικό του») κωδικό «669», αλλά, σε αυτήν την περίπτωση, ο κωδικός («της συζύγου του») «670» θα πρέπει να έχει μηδενικούς τόκους.

Ωστόσο, στους κωδικούς «669» και «670» [«Τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης»] του εντύπου Ε1 της από 28-10-2024 και με αριθμόοίκοθεν 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 καταχωρήθηκαν από την αρμόδια φορολογική αρχή ποσά τόκων αλλοδαπής προέλευσης ύψους 1.672,90€ (ήτοι ολόκληρο το

ποσό των NOK 16.055,63 ή 1.672,90€) και 806,95€ (ήτοι το ήμισυ του συνολικού ποσού των τόκων αλλοδαπής προέλευσης που είχε ήδη δηλωθεί με την εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους), αντίστοιχα. Ως εκ τούτου, πρόκειται φυσικά για λάθος της φορολογικής αρχής, καθώς με αυτό τον τρόπο διπλοφορολογήθηκε αχρεωστήτως ποσό τόκων αλλοδαπής προέλευσης ύψους 806,95€ που “παρέμεινε καταχωρημένο” στον κωδικό “670” (“της συζύγου του”), ο οποίος θα έπρεπε να είναι μηδενικός αφού οίκοθεν καταχωρήθηκε ολόκληρο το ποσό των τόκων αλλοδαπής προέλευσης (ύψους 1.672,90€) στο (“δικό του”) κωδικό “669”.

Κατόπιν των ανωτέρω, το σύνολο των τόκων που εισπράχθηκαν από τράπεζα του εξωτερικού το έτος 2018 είναι NOK 16.055,63 ή 1.672,90€ και όχι 2.479,85€ (= 1.672,90€ + 806,95€), όπως προκύπτει συνολικά βάσει της οίκοθεν υποβληθείσας από το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, για λογαριασμό του ίδιου και της συζύγου του, με αποτέλεσμα τη διπλοφορολόγησή τους για το επιπλέον οίκοθεν συμπεριληφθέν ποσό ύψους 806,95€ στον κωδικό “670” (“της συζύγου του”).

Τέλος, η σύζυγός του δεν έχει κανένα ποσό να δηλώσει από τόκους εξωτερικού και το σύνολο των τόκων αλλοδαπής προέλευσης είναι 1.672,90€, τους οποίους αποδέχεται να δηλωθούν στο (“δικό του”) κωδικό “669”.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του αυτών, με την κρινόμενη ενδικοφανή του προσφυγή, ο προσφεύγων επισυνάπτει έγγραφο με τίτλοτης τράπεζας του εξωτερικούστο οποίο αναγράφονται οι εισπραχθέντες από τον ίδιο τόκοι αλλοδαπής προέλευσης για το έτος 2018 και το οποίο είχε συμπεριλάβει ως συνημμένο στη χειρόγραφη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, την οποία κατέθεσε τηνστη 12^η Υ.Φ.Ε. που εδρεύει στη Λεωφ. Ηρακλείου αρ. 269, στη Νέα Ιωνία Αττικής (σχετ. αρ. πρωτ. Αιτήματος).

- Ως προς τη με αριθμόπράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής

Επειδή, κατά της προσβαλλόμενης με αριθμόπράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και, ως εκ τούτου, οι προσβαλλόμενοι από τον προσφεύγοντα σχετικοί με την εν λόγω προσβαλλόμενη πράξη ισχυρισμοί **εξετάζονται στην ουσία τους**.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α΄ 167), όπως αυτές ίσχυαν για το κρινόμενο φορολογικό έτος (2018), ορίζεται ότι:

«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 30^ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.

...

4. ...

5. ...

6. ...

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, με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του Ν. 5104/2024, όπως αυτές ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της με αριθμόοίκοθεν 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 (28-10-2024), ορίζεται ότι:

«1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10^η) ημέρα από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

...».

Επειδή, στη με αριθμό Α. 1041/29-01-2019 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή» (ΦΕΚ Β΄ 353/11-02-2019) αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 1

Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του Ν. 4172/2013 υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. Οι ίδιες ημερομηνίες ισχύουν και για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν σε εξαιρετικές περιπτώσεις σε χειρόγραφη μορφή στις Δ.Ο.Υ.. Ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου υποβάλλονται και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, καθώς και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις από το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής.

...».

Επειδή, στη με αριθμό Α. 1211/28-05-2019 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013» (ΦΕΚ Β΄ 2007/31-05-2019) αναφέρεται ότι:

«1. 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.

2. ...

3. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 23 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του Ν. 5104/2024, όπως αυτές ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της με αριθμόοίκοθεν 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 (28-10-2024), 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 μέσα στην προθεσμία 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 έως και τη δέκατη (10^η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την

παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 7 του άρθρου 53 «Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση» του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ. 4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που παραλείπουν να υποβάλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση. Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως:

...

β) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος,

...

7. Τα πρόστιμα των παρ. 1 και 2 δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

α) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα,

β) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ,

γ) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ.».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, ο προσφεύγων, την 27-06-2019, υπέβαλε, από κοινού με τη σύζυγό του, εμπρόθεσμα τη με αριθμόαρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, με την οποία δήλωσε στους κωδικούς «669» και «670» [«Τόκοι (προ φόρου)

αλλοδαπής προέλευσης»] του εντύπου Ε1 αυτής ποσά ύψους 806,96€ και 806,95€, αντίστοιχα. Από την εκκαθάριση της ως άνω αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκε την 27-06-2019: α) η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου (Α.Χ.Κ.) φορολογικού έτους 2018 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα συνολικό οφειλόμενο ποσό ύψους 532,13€ και β) η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου συζύγου/Μ.Σ.Σ. (Α.Χ.Κ.) φορολογικού έτους 2018 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε για τη σύζυγο του προσφεύγοντος συνολικό οφειλόμενο ποσό ύψους 186,53€.

Επειδή, την 28-10-2024, η Φορολογική Διοίκηση (και πιο συγκεκριμένα το αρμόδιο ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής), κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 36 παρ. 3 του Ν. 5104/2024 και, ειδικότερα, λαμβάνοντας υπόψη στοιχεία τα οποία αντλήθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη Φορολογική Διοίκηση αλλοδαπών κρατών και αφορούν σε τόκους αλλοδαπής προέλευσης ποσού ύψους ΝΟΚ 16.055,63 ή 1.672,90€ που εισπράχθηκαν από τον προσφεύγοντα εντός του έτους 2018 και δεν δηλώθηκαν [σχετικός ο κωδικός «669» «Τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018], εξέδωσε, βάσει της από 28-10-2024 και με αριθμόοίκοθεν 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, α) την προσβαλλόμενη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου (Α.Χ.Κ.) του οικείου φορολογικού έτους, με την οποία προσδιορίστηκε νέο χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 705,67€ έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 532,13€, ήτοι προέκυψε σε βάρος του **διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους 173,54€**, και β) την προσβαλλόμενη με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου συζύγου/Μ.Σ.Σ. του οικείου φορολογικού έτους, με την οποία προσδιορίστηκε για τη σύζυγο του προσφεύγοντος νέο χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 186,53€ έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 186,53€, ήτοι δεν προέκυψε σε βάρος της διαφορά φόρου προς καταβολή.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, σε συνδυασμό με τις προπαρατεθείσες διατάξεις, για τον προσφεύγοντα (και τη σύζυγό του), κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 36 παρ. 3 του Ν. 5104/2024, κατόπιν πληροφόρησης για τόκους από το εξωτερικό που εισπράχθηκαν εντός του έτους 2018 και δεν δηλώθηκαν, υποβλήθηκε **εκπρόθεσμα**, την **28-10-2024**, από το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής η με αριθμό3^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους

2018, κατόπιν εκκαθάρισης (μέσω TAXIS) της οποίας προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου προς καταβολή (σε σχέση με την αρχική δήλωση) ποσού ύψους **173,54€**, ήτοι το επιπλέον ποσό φόρου που προέκυψε προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, ήταν μεγαλύτερο των **100,00€**.

Επειδή, συνεπεία εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό οίκοθεν 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους **2018**, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αριθμό πράξη επιβολής προστίμου του εν λόγω φορολογικού έτους (2018) της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού ύψους **100,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 1 περ. β' του Ν. 5104/2024.

Επειδή, κατά πάγια θέση της Διοίκησης, στις περιπτώσεις κοινών τραπεζικών λογαριασμών σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (κάθε μορφής στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό) υπάρχει υποχρέωση δήλωσης των ποσών των τόκων καταθέσεων που αναλογούν στους πραγματικούς δικαιούχους, οι οποίοι καθορίζονται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις, ενώ ο Προϊστάμενος της αρμόδιας για την παραλαβή της δήλωσης Υπηρεσίας έχει, σε κάθε περίπτωση, τη διακριτική ευχέρεια να κρίνει αιτιολογημένα διαφορετικά (βλ. ΠΟΛ. 1055/2013, Α. 1034/2022, κ.λπ.). Συνεπώς ο φορολογούμενος φέρει το βάρος απόδειξης της προέλευσης των κατατιθέμενων κεφαλαίων στην τράπεζα και ο έλεγχος των πραγματικών περιστατικών ανάγεται στην εξελεγκτική εξουσία της αρμόδιας Δ.Ο.Υ..

Στην προκείμενη περίπτωση, ο προσφεύγων, με την κρινόμενη ενδικοφανή του προσφυγή, ισχυρίζεται ότι «η σύζυγός του δεν έχει κανένα ποσό να δηλώσει από τόκους εξωτερικού και το σύνολο των τόκων αλλοδαπής προέλευσης είναι **1.672,90€**, τους οποίους αποδέχεται να δηλωθούν στο (“δικό του”) κωδικό “669” [“Τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης”]». Προς επίρρωση του ισχυρισμού του αυτού, με την κρινόμενη ενδικοφανή του προσφυγή, ο προσφεύγων επισυνάπτει έγγραφο με τίτλοτης τράπεζας του εξωτερικούστο οποίο αναγράφονται οι εισπραχθέντες από τον ίδιο τόκοι αλλοδαπής προέλευσης για το έτος **2018**.

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι στοιχειοθετείται πλήρως η επιβολή σε βάρος του προσφεύγοντος του υπό κρίση προστίμου του άρθρου 53 παρ. 1 περ. β' του Ν. 5104/2024 ποσού ύψους **100,00€** και, ως εκ τούτου, οι προβαλλόμενοι από τον προσφεύγοντα ισχυρισμοί τυγχάνουν απορριπτέοι.

- Ως προς τις με ημερομηνία έκδοσης 28-10-2024 και με αριθμούς ειδοποίησης καιπράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου και συζύγου/Μ.Σ.Σ. (για λογαριασμό της συζύγου του προσφεύγοντος), αντίστοιχα, φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, κατόπιν οίκοθεν υποβολής από το αρμόδιο ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής της από 09-12-2024 και με αριθμό4^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 36 παρ. 3 του Ν. 5104/2024 («ΟΙΚΟΘΕΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΗ ΓΙΑ ΑΛΛΟΔΑΠΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΟΚΟΥΣ»), με την οποία παρέμεινε καταχωρημένο στον κωδικό «669» [«Τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης»] του εντύπου Ε1 της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 ποσό τόκων αλλοδαπής προέλευσης ύψους 1.672,90€ (ήτοι το συνολικό ποσό των εισπραχθέντων από το εξωτερικό τόκων ύψους ΝΟΚ 16.055,63), ενώ από τον κωδικό «670» [«Τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης»] του ίδιου εντύπου (Ε1) αφαιρέθηκε ποσό τόκων αλλοδαπής προέλευσης ύψους 806,95€ (ήτοι το ήμισυ του συνολικού ποσού των τόκων αλλοδαπής προέλευσης που είχε ήδη δηλωθεί με την εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους), με αποτέλεσμα να μηδενιστεί ο κωδικός «670» που αφορούσε σε τόκους αλλοδαπής προέλευσης της συζύγου του προσφεύγοντος και ολόκληρο το ποσό των 1.672,90€ να έχει δηλωθεί ως τόκοι αλλοδαπής προέλευσης που εισπράχθηκαν αποκλειστικά από τον προσφεύγοντα, εκδόθηκαν την 09-12-2024 από την Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής: α) η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2018, με την οποία προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα νέο χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 705,67€ έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 705,67€, ήτοι δεν προέκυψε σε βάρος του διαφορά φόρου προς καταβολή και β) η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου συζύγου/Μ.Σ.Σ. (Α.Π.Κ.) φορολογικού έτους 2018, με την οποία προσδιορίστηκε για τη σύζυγο του προσφεύγοντος νέο χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 47,74€ έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 186,53€, ήτοι προέκυψε σε βάρος της διαφορά φόρου προς επιστροφή ποσού ύψους 138,79€.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, το κατατεθέν με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή αίτημα του προσφεύγοντος περί τροποποίησης των προσβαλλόμενων με ημερομηνία έκδοσης 28-10-2024 και με αριθμούς ειδοποίησης καιπράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου και συζύγου/Μ.Σ.Σ. (για λογαριασμό της συζύγου του), αντίστοιχα, φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, κατά το μέρος

που λανθασμένα συμπεριλήφθηκε στον κωδικό «670» [«Τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης»] του εντύπου Ε1 της από 28-10-2024 και με αριθμόοίκοθεν 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, βάσει της οποίας εκδόθηκαν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου, ποσό ύψους 806,95€, καθώς ότι ο εν λόγω κωδικός («670») θα έπρεπε να είχε μηδενιστεί, έχει ήδη ικανοποιηθεί (γίνει αποδεκτό) από την αρμόδια φορολογική αρχή (ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής) και, ως εκ τούτου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, ως προς το μέρος αυτής που στρέφεται κατά i) της με ημερομηνία έκδοσης 28-10-2024 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου και ii) της με ημερομηνία έκδοσης 28-10-2024 και με αριθμό ειδοποίησηςπράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου συζύγου/Μ.Σ.Σ., αμφότερων σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 36 του Ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, καθίσταται άνευ αντικειμένου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και πιο συγκεκριμένα:

A) Την επικύρωση της με αριθμόπράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

και

B) Την απόρριψη της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής ως προς το μέρος αυτής που στρέφεται κατά i) της με ημερομηνία έκδοσης 28-10-2024 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου και ii) της με ημερομηνία έκδοσης 28-10-2024 και με αριθμό ειδοποίησηςπράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου συζύγου/Μ.Σ.Σ., αμφότερων σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 36 του Ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής ως απαράδεκτης.

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

Φορολογικό έτος 2018 (Φορολογική περίοδος από 01-01-2018 έως 31-12-2018)

Πρόστιμο του άρθρου 53 παρ. 1 περ. β' του Ν. 5104/2024

λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό οίκοθεν 3^{ης}

τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους
2018

100,00€

(ως η με αριθμόπράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53
του Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του
ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η 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.