



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 5.10.2018

Αριθμός Απόφασης: 4275

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 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)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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 14/05/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου,/2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου - άρθ.4 ν.2523/1997 – του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου - άρθ.4 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 13.4.2018 οικεία Έκθεση Ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 14/05/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό/2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 του ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 4.400,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 του Ν. 2523/1997, διότι, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα, όπως προκύπτει από το μηχανογραφικό σύστημα taxis, εγγράφηκε στο φορολογικό μητρώο περισσότερες της μίας φορές ως κάτωθι:

ΑΦΜ	ΔΟΥ	ΕΠΩΝΥΜΟ	ΟΝΟΜΑ	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΡΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΕΛΤΙΟΥ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ	ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΑΣ	ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ
.....	1136 ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ					ΟΧΙ	ΑΓΑΜΗ
.....	1136 ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ					ΟΧΙ	ΑΓΑΜΗ

Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από την από 13.4.2018 Έκθεση Ελέγχου του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων σελ3-4 και 5-6 διαπιστώθηκε ότι :

«η προσφεύγουσα εγγράφηκε εν γνώσει της, στο φορολογικό Μητρώο περισσότερες από μια φορές, προβαίνοντας στις σχετικές ενέργειες για την απόκτηση δύο (2) ΑΦΜ, και συγκεκριμένα :

α) Την 11.9.2012 υπέβαλλε αυτοπροσώπως την με αριθμό/11.9.12 δήλωση απόδοσης ΑΦΜ στην ΔΟΥ Ιλίου με την οποία της αποδόθηκε το ΑΦΜ

β) Επίσης την 3.7.2013 υπέβαλλε αυτοπροσώπως την με αριθμό/3.7.13 δήλωση απόδοσης ΑΦΜ στην ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων αρμόδια για την περιοχή του Ιλίου, με την οποία της αποδόθηκε το ΑΦΜ».....

Η ταυτόχρονη χρήση των δυο ΑΦΜ ξεκινά από την 11/02/2015, χρόνος απόκτησης του υπ αριθμόν Ε.Ι.Χ., καθόσον τότε δηλώθηκε το ΑΦΜ στην άδεια κυκλοφορίας του ως άνω οχήματος. Την χρονική στιγμή δήλωσης 11.2.15 η ελεγχόμενη κατείχε και τα δυο ΑΦΜ και επιπλέον την 23.6.2015 μετά από χρονικό διάστημα τεσσάρων μηνών χρησιμοποίησε το ΑΦΜ για να υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.

Η κατοχή των δυο ΑΦΜ χρησιμοποιήθηκε από την ελεγχόμενη για την απόκρυψη φορολογητέας ύλης καθόσον η υποβολή των φορολογικών δηλώσεων φορολογικών ετών 2015 & 2016 με το ΑΦΜ, και η αναγραφή του ΑΦΜ στην άδεια κυκλοφορίας του υπ αριθμόν ΕΙΧ, επέτρεψε στην ελεγχόμενη να υποβάλλει ανακριβείς δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 & 2016.

Πιο συγκεκριμένα η ελεγχόμενη υπέβαλλε ανακριβή δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 ως προς τα στοιχεία που προσδιορίζουν την ετήσια αντικειμενική δαπάνη καθώς:

α) δεν δήλωσε την αγορά του Ε.Ι.Χ. με αριθμό κυκλοφορίας αντί ποσού 2.000,00€ στον κωδικό 719

β) δεν αποτυπώθηκαν τα στοιχεία του υπ αριθμόν ΕΙΧ στον πίνακα 5.1.γ της δήλωσης αφού η άδεια του έχει εκδοθεί με το ΑΦΜ που κατείχε η ελεγχόμενη και δεν υπολογίστηκε η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης με βάση το ΕΙΧ, ποσού 2.566,67€ στον κωδικό 851.

Επίσης η ελεγχόμενη υπέβαλλε ανακριβή δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 καθόσον

α) δεν αποτυπώθηκαν τα στοιχεία του υπ αριθμόν ΕΙΧ στον πίνακα 5.1.γ της δήλωσης αφού η άδεια του έχει εκδοθεί με το ΑΦΜ που κατείχε η ελεγχόμενη και δεν υπολογίστηκε η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης με βάση το ΕΙΧ, ποσού 2.800,00€ στον κωδικό 851.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Στις 28-12-2017 προσερχόμενη στη ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων και μετά από εκτύπωση των τελών κυκλοφορίας του αυτοκινήτου της διαπιστώθηκε ότι κατέχει δύο ΑΦΜ, γεγονός που η ίδια αγνοούσε.
- Η διπλή εγγραφή στο φορολογικό μητρώο έγινε εκ παραδρομής και οφείλεται αποκλειστικά σε αμέλεια και όχι σε δόλο.
- Τα δύο ΑΦΜ εκδόθηκαν με τον ίδιο αριθμό αστυνομικής ταυτότητας. Πώς της αποδόθηκε δεύτερο ΑΦΜ από τη Δ.Ο.Υ. ενώ ήταν ήδη καταχωρημένη στο σύστημα με την ίδια ταυτότητα και τα ίδια στοιχεία;
- Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη είναι αόριστη και ανατιολόγητη, καθόσον δεν διερευνά πώς αποκτήθηκαν τα δύο ΑΦΜ και αν αυτό οφείλεται σε ηλεκτρονικό λάθος αλλά και την ενδεχόμενη χρησιμοποίησή τους στις συναλλαγές της με την Διοίκηση.
- Δεν έχει προχωρήσει σε έναρξη εργασιών με κανένα από τα δύο Α.Φ.Μ., συνεπώς δεν είναι επιτηδευματίας και επομένως δεν τίθεται θέμα έκδοσης-λήψης φορολογικών στοιχείων ή υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α.
- Από την έρευνα στο ηλεκτρονικό σύστημα της ΓΓΔΕ και την αναζήτηση υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών για τη διαπίστωση ή μη της χρησιμοποίησης των δύο ΑΦΜ δεν προέκυψε ούτε χρησιμοποιήθηκε κανένα από τα δύο ΑΦΜ από την ίδια ή άλλους φορολογούμενους σε συγκεντρωτικές καταστάσεις του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992.

- Από έρευνα στο ηλεκτρονικό σύστημα της ΓΓΔΕ προκύπτει ότι δεν υπέβαλλε δηλώσεις ΦΠΑ με κανένα από τα δύο ΑΦΜ, ενώ δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υπέβαλε μόνο με το ΑΦΜ, όπως προκύπτει και από την έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ.
- Μετά τις επισημάνσεις της Δ.Ο.Υ. και προκειμένου να δηλώσει το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από την απόκτηση του Ε.Ι.Χ. με αριθμό κυκλοφορίας η ίδια υπέβαλε τροποποιητικές φορολογικές δηλώσεις φορολογικών ετών 2015 και 2016 δηλώνοντας την δαπάνη αγοράς και το τεκμήριο συντήρησης του αυτοκινήτου και από την εκκαθάριση των δηλώσεων προέκυψε μηδενικό αποτέλεσμα φόρου. Συνεπώς αποδεικνύεται ότι δεν υπήρχει επιδίωξη ωφέλους εκ μέρους της και δεν στοιχειοθετείται πρόθεση ή δόλος από την απόκτηση των δύο Α.Φ.Μ.
- Είναι άνεργη εγγεγραμμένη στον ΟΑΕΔ και δεν έχει εισοδήματα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11§1 του Ν. 4174/2013, «η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει μοναδικό αριθμό φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε κάθε φορολογούμενο».

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2515/1997, **προβλέπεται ότι:**

Χορηγείται υποχρεωτικά Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε όλα τα φυσικά και νομικά πρόσωπα. καθώς και στις ενώσεις προσώπων που έχουν την κατοικία τους ή την επαγγελματική τους εν κατάσταση ή διενεργούν πράξεις φορολογικού ενδιαφέροντος εντός της Ελληνικής Επικράτειας. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως καθορίζεται και ανακαθορίζεται ο χρόνος, ο τρόπος, η διαδικασία χορήγησης του Α.Φ.Μ., ο αριθμός των ψηφίων του, η αρμοδία Δ.Ο.Υ για τη χορήγηση του, οι πράξεις, οι συναλλαγές και δραστηριότητες φορολογικού ενδιαφέροντος, οι εξαιρέσεις, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για τη διαδικασία χορήγησης του Α.Φ.Μ.. Επίσης με όποιες αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά και η διαδικασία ενάρξεων, μεταβολών η διακοπών των δραστηριοτήτων των φορολογούμενων, καθώς και το ύψος του παράβολου χαρτοσήμου, υπέρ του Δημοσίου, για τις ενέργειες αυτές.

Επειδή, στην **ΠΟΛ 1106/1998**, με την οποία κοινοποιήθηκε η ΔΥΟ 1027411/842/ΔΜ/26.2.1998 περί «Υποχρεωτικής χορήγησης Α.Φ.Μ. και διαδικασίες απόδοσης του», προβλέπεται ότι: « Άρθρο 2 Υποχρεωτική χορήγηση ΑΦΜ

Χορηγείται υποχρεωτικά ενιαίος και μοναδικός Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (ΑΦΜ) στα παρακάτω πρόσωπα:... Άρθρο 4 Απόδοση ΑΦΜ

1. Η απόδοση ΑΦΜ στα φυσικά πρόσωπα προηγείται της βεβαίωσης έναρξης εργασιών. Ο ΑΦΜ διατηρείται καθ' όλη τη διάρκεια της ζωής των φυσικών προσώπων και δεν μεταβάλλεται σε περίπτωση αλλαγής οποιουδήποτε στοιχείου όπως οικογενειακή κατάσταση, διεύθυνση κατοικίας, επαγγέλματος, δραστηριότητας, αρμόδιας ΔΟΥ, είδος και αριθμός ταυτότητας.

Άρθρο 6 Χρόνος απόδοσης ΑΦΜ - Βεβαίωση απόδοσης

1. Στα Φυσικά Πρόσωπα ο ΑΦΜ αποδίδεται αμέσως μετά τον έλεγχο των σχετικών δικαιολογητικών και την επικοινωνία με την κεντρική βάση του συστήματος».

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 105/1998 του Υπουργού Οικονομικών

«οδηγίες και διευκρινίσεις για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή της απόφασης 1027411/842/ΔΜ/ 26-2-1998 του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ 193/Β/3-3-98 και κοινοποιήθηκε με την εγκύκλιο 1045709/1693/ΔΜ/ΠΟΛ.1106/8-4-98 σχετικά με την υποχρεωτική χορήγηση ΑΦΜ και τις διαδικασίες απόδοσής του», διευκρινίζεται ότι:

« Δ)6. Στο Φυσικό Πρόσωπο μη επιτηδευματία αποδίδεται άμεσα ΑΦΜ. **Ο ΑΦΜ δεν αποδίδεται άμεσα εάν κατά την εισαγωγή των στοιχείων στην Κεντρική Βάση Δεδομένων του ΚΕΠΥΟ εντοπισθούν ενδείξεις τέτοιες, που δε διασφαλίζουν τη μοναδικότητα του ΑΦΜ, όπως ανεύρεση άλλου ΑΦΜ με τα ίδια στοιχεία, ίδια ταυτότητα κ.ά. Στην περίπτωση αυτή πρέπει να ζητηθούν πρόσθετα στοιχεία, είτε από τον υπόχρεο, είτε από άλλη ΔΟΥ, είτε από άλλη Αρχή όπως Αστυνομία, Δήμο. Μετά την έρευνα αυτή αποδίδεται ο ΑΦΜ.**».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **54 παρ. 1 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «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)...., β)....., γ)....., δ)....., ε)....., στ)....., ζ) δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές, η).....».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα της **παρ.1 του άρθρου 4 του ν. 2523/97** : «**1.** Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή. Ειδικά όποιος κατέχει και χρησιμοποιεί αριθμούς φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) περισσότερους από έναν ή αναγράφει στα φορολογικά του στοιχεία καθώς και στις φορολογικές του δηλώσεις αριθμό φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) που ανήκει σε άλλο πρόσωπο ή που δεν έχει χορηγηθεί σε αυτόν υπόκειται σε πρόστιμο που ορίζεται σε ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) δραχμές. Από 1.1.2002 το ανωτέρω ποσό ορίζεται σε ευρώ και στρογγυλοποιούμενο διαμορφώνεται σε 4.400 ευρώ.»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1252/20.11.2015** (ερμηνευτική εγκύκλιος των προστίμων του Κ.Φ.Δ.) Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62), διευκρινίζεται ότι:

«2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).....
στ) Μη εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγραφή σε αυτό περισσότερες φορές (παρ. 1 περ. ζ')

Σε περίπτωση που φορολογούμενος, ή οποιοδήποτε πρόσωπο υπέχει τέτοια υποχρέωση, δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ (άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε').

Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση αυτή περιλαμβάνονται οι παραβάσεις μη υποβολής της δήλωσης Απόδοσης Α.Φ.Μ./Μεταβολής ατομικών στοιχείων από φυσικό πρόσωπο ή της δήλωσης Έναρξης/Μεταβολής εργασιών από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για την εγγραφή αυτών στο φορολογικό μητρώο (απόδοση Α.Φ.Μ.).

Το ίδιο πρόστιμο επιβάλλεται σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται ότι φορολογούμενος, φυσικό, νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, έχει εγγραφεί στο φορολογικό μητρώο, μετά την 1.1.2014, περισσότερες από μία φορές. **Στις περιπτώσεις που η εγγραφή στο φορολογικό μητρώο περισσότερες από μία φορές διαπράχθηκε μέχρι 31.12.2013, ανεξάρτητα από τον χρόνο διαπίστωσης, το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/97 , σε συνδυασμό με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 6 του άρθρου 9 του ίδιου νόμου.** Επισημαίνεται ότι, προκειμένου το ανωτέρω πρόστιμο να επιβληθεί σε φορολογούμενο που έχει εγγραφεί στο φορολογικό Μητρώο περισσότερες από μία φορές, αυτό που εξετάζεται κάθε φορά κατά τον έλεγχο, είναι αν το ίδιο πρόσωπο, εν γνώσει του, προέβη στις σχετικές ενέργειες για την απόκτηση Α.Φ.Μ., περισσοτέρων του ενός, τους οποίους και έχει χρησιμοποιήσει π.χ. στην έκδοση ή τη λήψη φορολογικών στοιχείων, την υποβολή δηλώσεων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., όπως δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., στοιχείων ακινήτων (Ε9), Ε.Φ.Α., παρακρατούμενων φόρων κ.λπ. και γενικά σε συναλλαγές του με τη Φορολογική Διοίκηση.»

Επειδή, στην ΠΟΛ.1317/2.12.1997 «Οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Ν.2523/1997 (ΦΕΚ 179/Δ/11.9.1997)» διευκρινίζεται ότι:

«Σύμφωνα με τις διατάξεις του τρίτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου αυτού του νέου νόμου, επιβάλλεται πρόστιμο δέκα εκατομμυρίων (10.000.000) δραχμών, σε όποιο πρόσωπο (φυσικό ή νομικό), κοινοπραξία, κοινωνία του Αστικού Δικαίου ή ένωση προσώπων κ.λπ. κατέχει και χρησιμοποιεί περισσότερους από έναν ΑΦΜ.

Διευκρινίζεται ότι οι όροι "κατέχει και χρησιμοποιεί" έχουν την έννοια ότι, για να επιβληθεί το πρόστιμο αυτού του εδαφίου, πρέπει το πρόσωπο το ίδιο εν γνώσει του και να έχει αποκτήσει, αλλά και να χρησιμοποιεί δύο ή και περισσότερους ΑΦΜ.

Επομένως, όταν διαπιστώνεται ότι κάποιος αποδεδειγμένα έχει προβεί σε ενέργειες για να αποκτήσει περισσότερους του ενός ΑΦΜ, όπως π.χ. έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος σε διαφορετικές ΔΟΥ ή έχει υποβάλει δηλώσεις έναρξεων εργασιών σε πέραν της μίας ΔΟΥ και κατ' αυτό το τρόπο αποκτά και κατέχει περισσότερους του ενός ΑΦΜ και χρησιμοποιεί αυτούς τους ΑΦΜ για πράξεις που ενδεικτικά αναφέρονται παρακάτω, όπως: α) όταν εκδίδονται φορολογικά στοιχεία (επισημαίνεται εδώ ότι, σε αντιδιαστολή με τις διατάξεις του ΚΒΣ,

το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στον εκδότη τιμολογίων που σκοπίμως έχει αποκτήσει και χρησιμοποιεί διαφορετικούς ΑΦΜ για την έκδοση των φορολογικών του στοιχείων), β) όταν λαμβάνονται φορολογικά στοιχεία με τη χρήση διαφορετικών ΑΦΜ με υπαιτιότητα του λήπτη (δηλώνει, δηλαδή, στους εκδότες των φορολογικών στοιχείων κάθε φορά και διαφορετικό ΑΦΜ, που ακριβώς επειδή τους κατέχει, είναι αδύνατη η διερεύνηση από πλευράς εκδότη), γ) όταν υποβάλλονται σκόπιμα φορολογικές δηλώσεις με διαφορετικούς ΑΦΜ, π.χ. διπλές φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος σε διαφορετικές ΔΟΥ, υποβολή δήλωσης ΦΠΑ ή παρακρατούμενων φόρων και τελών με άλλο ΑΦΜ απ' αυτό της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, δ) όταν αιτούνται πιστοποιητικά ή βεβαιώσεις ή αποδεικτικά (όπως αποδεικτικό φορολογικής ενημερότητας).

2. Δεν επιβάλλονται τα παραπάνω πρόστιμα:

Σε περιπτώσεις που από λάθος της Υπηρεσίας έχει αποδοθεί: α) προσωρινός ΑΦΜ (το πρώτο ψηφίο είναι 6), δεδομένου ότι ο αριθμός αποδόθηκε από τη ΔΟΥ για τις ανάγκες της μηχανογραφικής λειτουργίας της, εκτός εάν ο ΑΦΜ αυτός χρησιμοποιείται όπως παραπάνω ενδεικτικά αναφέρουμε, β) **δεύτερος (πραγματικός) ΑΦΜ, χωρίς όμως να χρησιμοποιείται από το φορολογούμενο όπως παραπάνω και γ) όποιος άλλος ΑΦΜ (ιδρυτή) που οφείλεται αποδεδειγμένα σε λάθος της Υπηρεσίας.**

3. Αρμόδιος για την επιβολή του προστίμου είναι ο προϊστάμενος της ΔΟΥ φορολογίας εισοδήματος του υποχρέου. Αν ο διαφορετικός ΑΦΜ χρησιμοποιήθηκε σε άλλη ΔΟΥ, συντάσσεται πληροφοριακό δελτίο από τον προϊστάμενο της ΔΟΥ αυτής, προς τον προϊστάμενο της ΔΟΥ φορολογίας εισοδήματος του υποχρέου, ο οποίος και επιβάλλει το παραπάνω πρόστιμο. . » .

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα 13.4.2018 Έκθεση Ελέγχου του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, όπως προκύπτει από το σύστημα TAXIS-υποσύστημα Μητρώου, η προσφεύγουσα έχει εγγραφεί στο φορολογικό μητρώο περισσότερες από μία φορές και συγκεκριμένα διαπιστώθηκε ότι τα στοιχεία ταυτότητας της προσφεύγουσας και ο αριθμός του σχετικού δελτίου ταυτότητας αντιστοιχούν σε δύο Α.Φ.Μ., τους και

Ειδικότερα αποδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. στην προσφεύγουσα ο Α.Φ.Μ. αν και στο σύστημα taxis ήταν ήδη κάτοχος του Α.Φ.Μ. με τον ίδιο αριθμό ταυτότητας, προφανώς επειδή εκ παραδρομής δεν διενεργήθηκε ο προβλεπόμενος από τις ως άνω διατάξεις έλεγχος, που διασφαλίζει την αποφυγή χορήγησης δεύτερου ΑΦΜ σε φυσικό πρόσωπο που είναι ήδη κάτοχος ΑΦΜ με τα ίδια στοιχεία ταυτότητας.

Έπειτα μετά από τις παραπάνω διαπιστώσεις αποφασίστηκε η απενεργοποίηση του Α.Φ.Μ. και επιβλήθηκε με πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. πρόστιμο ύψους 4.400,00€, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο άρθ.4 παρ.1 του ν.2523/1997

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω παρατιθέμενες οδηγίες και διευκρινίσεις, η επιβολή των προβλεπόμενων από τις κείμενες διατάξεις κυρώσεων-προστίμων για την κατοχή δύο ή περισσότερων Α.Φ.Μ., συναρτάται άμεσα με την σκόπιμη, εν γνώσει του φορολογούμενου

απόκτηση και χρησιμοποίηση των διαφορετικών αυτών Α.Φ.Μ. στις συναλλαγές του με την Φορολογική Διοίκηση, όπως είναι ενδεικτικά η έκδοση και η λήψη φορολογικών στοιχείων, η υποβολή κάθε είδους φορολογικών δηλώσεων, η αίτηση χορήγησης πιστοποιητικών ή βεβαιώσεων.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 13.4.2018 Έκθεση Ελέγχου του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, η προσφεύγουσα υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016 χρησιμοποιώντας τον Α.Φ.Μ., ενώ με τον Α.Φ.Μ. ουδέποτε έχουν υποβληθεί δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή δηλώσεις Ε9 κατοχής ακινήτου ή οποιαδήποτε άλλη δήλωση. Περαιτέρω, η προσφεύγουσα δεν έχει κάνει έναρξη εργασιών ως επιτηδευματίας με κανένα από τα δύο Α.Φ.Μ., δεν υποβάλλει δηλώσεις Φ.Π.Α. και κανένα από τα δύο ΑΦΜ δεν έχει χρησιμοποιηθεί για την έκδοση ή λήψη στοιχείων ενώ δεν δηλώνεται από τους αντισυμβαλλόμενους σαν εκδότης ή σαν λήπτης στοιχείων. Επί πλέον κανένα από τα δύο ΑΦΜ δεν φέρει ανοιχτές οφειλές, ενώ το ΑΦΜ φέρει βεβαίωση τελών κυκλοφορίας 2018 ποσού 55,00 ευρώ.

Επειδή στην ίδια ως άνω έκθεση αναφέρεται ότι η κατοχή των δυο ΑΦΜ χρησιμοποιήθηκε από την ελεγχόμενη για την απόκρυψη φορολογητέας ύλης, διότι της επέτρεψε να υποβάλλει ανακριβείς δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 & 2016, ως προς τα στοιχεία που προσδιορίζουν την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, καθόσον η υποβολή των φορολογικών δηλώσεων φορολογικών ετών 2015 & 2016 έγινε με το ΑΦΜ, ενώ στην άδεια κυκλοφορίας του υπ' αριθμ. ΕΙΧ, αναγραφόταν το ΑΦΜ, με αποτέλεσμα να μην συμπεριληφθούν στις εν λόγω δηλώσεις τα ποσά της δαπάνης αγοράς του αυτοκινήτου και του τεκμηρίου συντήρησης αυτού.

Επειδή, ως προς τα παραπάνω, μετά την επισήμανση του ελέγχου (σελ. 7 της έκθεσης) ότι οι δηλώσεις εισοδήματος φορολογικών ετών 2014, 2015 & 2016 πρέπει να υποβληθούν εκ νέου, αφού πρώτα διορθωθεί η άδεια κυκλοφορίας του αυτοκινήτου ώστε να υπολογιστεί το τεκμήριο απόκτησης και χρήσης του ως άνω αναφερθέντος ΙΧ, η προσφεύγουσα προέβη στις υποδειχθείσες από τον έλεγχο ενέργειες και υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, στις οποίες περιέλαβε τα ποσά που αφορούν την δαπάνη αγοράς του αυτοκινήτου και το τεκμήριο χρήσης αυτού, από την εκκαθάριση δε των εν λόγω τροποποιητικών δηλώσεων προέκυψε μηδενικό αποτέλεσμα.

Κατά συνέπεια δεν αποδεικνύεται ότι η χρησιμοποίηση από την προσφεύγουσα διαφορετικού ΑΦΜ στο Υπουργείο Μεταφορών για την έκδοση της άδειας κυκλοφορίας έγινε εν γνώσει της και με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης, καθόσον σε κάθε περίπτωση δεν προέκυπτε φόρος.

Επειδή σύμφωνα με τα παραπάνω: α) αφενός δεν προκύπτει η εν γνώσει της προσφεύγουσας απόκτηση και χρησιμοποίηση των διαφορετικών αυτών Α.Φ.Μ. στις συναλλαγές της με την

Φορολογική Διοίκηση, όπως αυτές αναφέρονται στην **ΠΟΛ.1317/2.12.1997** «Οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Ν.2523/1997 (ΦΕΚ 179/Δ/11.9.1997)» και η οποία αποτελεί αναγκαία προϋπόθεση για να επιβληθεί το εν λόγω πρόστιμο και β) αφετέρου στην συγκεκριμένη περίπτωση αποδόθηκε δεύτερο ΑΦΜ από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ενώ η προφεύγουσα εμφανιζόταν στο σύστημα ΤΑΧΙΣ ήδη ως κάτοχος ΑΦΜ με τα ίδια στοιχεία και αριθμό ταυτότητας, συνεπώς εμπίπτει στις περιπτώσεις που δεν επιβάλλονται τα παραπάνω πρόστιμα σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ίδια ως άνω εγκύκλιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 14/05/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, ΑΦΜ, και την ακύρωση της με αριθμό/2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου - άρθ.4 ν.2523/1997 – του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων.

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2013-31/12/2013

Υπ' αριθμ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου - άρθ.4 ν.2523/1997: Ποσό **0,00 ευρώ**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.