



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 09/06/2017

Αριθμός απόφασης: 3295

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - 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. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
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 Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 24.02.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου Καλλιθέας, οδός, κατά της υπ' αριθ./26.01.2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου Απενεργοποίησης Α.Φ.Μ. (άρθρ.54 ν. 4174/2013) για τη φορ/κή περίοδο 01/01 – 31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ./26.01.2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου Απενεργοποίησης Α.Φ.Μ. (άρθρ.54 ν. 4174/2013) για τη φορ/κή περίοδο 01/01 – 31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24.02.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, 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 την υπ' αριθ./2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Απενεργοποίησης Α.Φ.Μ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 2.500,00 € για τη φορολογική περίοδο 01/01 – 31/12/2017 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2ε' του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 36 του ν. 2859/2000 (Κ.Φ.Π.Α.) και των άρθρων 10 και 54§1ζ' του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Η παράβαση αφορά την κατοχή και χρήση δύο (2) Α.Φ.Μ. από τον προσφεύγοντα. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την από 26.01.2017 Έκθεση Ελέγχου Απενεργοποίησης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) (Άρθρα 10 & 11, Ν. 4174/2013) της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, ο προσφεύγων (με στοιχεία: Επώνυμο:, Όνομα:, Όνομα πατέρα:, Ημ/νία γέννησης: 03.06.1988, Καταγωγή: Αίγυπτος) με την υπ' αριθ./12.08.2009 δήλωσή του στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ έλαβε τον **Α.Φ.Μ.**, ενώ ένα έτος αργότερα, ο ίδιος (με στοιχεία: Επώνυμο:, Όνομα:, Όνομα πατέρα:, Ημ/νία γέννησης: 03.06.1986, Καταγωγή: Ιράκ) με την υπ' αριθ./16.08.2010 δήλωσή του στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ έλαβε τον **Α.Φ.Μ.**, Τα εν λόγω δύο (2) Α.Φ.Μ. τα χρησιμοποίησε υποβάλλοντας δύο (2) διαφορετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για κάθε ένα από τα οικονομικά έτη **2010, 2013 και 2014.**

Ο προσφεύγων, με την από 21.11.2016 αίτησή του στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, ζήτησε την απενεργοποίηση του δεύτερου Α.Φ.Μ. του, καθώς όπως αναφέρεται και στην οικεία έκθεση ελέγχου, σύμφωνα με την υπ' αριθ./143119/15.03.2016 Απόφαση της Δ' Ειδικής Επιτροπής Προσφυγών του Υπουργείου Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης έγινε δεκτό το αίτημα του προσφεύγοντος για αλλαγή στοιχείων από πολίτη Ιράκ με τα στοιχεία και με ημ/νία γέννησης 03.06.1986, **σε πολίτη Αιγύπτου με στοιχεία και της και με ημ/νία γέννησης 03.06.1988.**

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1252/2015, εφόσον η παράβαση της εγγραφής στο φορολογικό μητρώο διαπράχθηκε πριν την 31.12.2013, το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται βάσει των διατάξεων του άρθρου 4§1 του ν. 2523/1997 (4.400€) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 9§6 του ίδιου νόμου περί πρακτικού αποδοχής της παράβασης και όχι βάσει του άρθρου 54§2ε' του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (2.500€), συνεπώς η προσβαλλόμενη πράξη καθίσταται νομικώς πλημμελής.
- Ο προσφεύγων επικαλείται έλλειψη υπαιτιότητας, καθώς δεν γνώριζε ότι η κατοχή δύο (2) Α.Φ.Μ. ήταν παράνομη, ενώ προέβη στη λήψη του δεύτερου Α.Φ.Μ. με τα μη πραγματικά στοιχεία λόγω φόβου περί αποκάλυψης της Αιγυπτιακής του ταυτότητας. Επιπλέον, προσήλθε οικιοθελώς στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ για την απενεργοποίηση του δεύτερου Α.Φ.Μ. μόλις η αρμόδια Επιτροπή Προσφυγών Ασύλου αποδέχθηκε την αλλαγή των στοιχείων του.
- Η προσβαλλόμενη πράξη τυγχάνει ακυρωτέα, καθώς δεν τηρήθηκε το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης.
- Ο προσφεύγων επικαλείται έλλειψη φοροδοτικής ικανότητας.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: «1. Κάθε πρόσωπο που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου ή να καταστεί υπόχρεο σε

καταβολή ή παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα υποβάλλει δήλωση εγγραφής στο φορολογικό μητρώο κατά τον τρόπο και το χρόνο που ορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα. Με όμοια απόφαση είναι δυνατόν να ορίζονται άλλες κατηγορίες προσώπων, για τις οποίες απαιτείται εγγραφή στο φορολογικό μητρώο».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: «1. Η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει μοναδικό αριθμό φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε κάθε φορολογούμενο».

Επειδή, στο άρθρο 54 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: «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: [...] ζ) δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές, [...] 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: [...] ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1, [...]».

Επειδή, με τα οριζόμενα στην 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)» προβλέπονται τα εξής:

«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., περισσότερων 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, με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 ορίζεται: « 1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από σαράντα χιλιάδες (40.000) δραχμές μέχρι τετρακόσιες χιλιάδες (400.000) δραχμές. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.

Με την παρ.3 εδ.α άρθρου 21 Ν.2948/2001, ΦΕΚ Α 242/19.10.2001 ορίζεται ότι:

3. α) Τα ποσά προστίμου που προβλέπονται σε δραχμές από τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 καθορίζονται για παραβάσεις που διαπράττονται από 1.1.2002 και μετά σε εκατόν δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ.

Ειδικά όποιος κατέχει και χρησιμοποιεί αριθμούς φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) περισσότερους από έναν ή αναγράφει στα φορολογικά του στοιχεία καθώς και στις φορολογικές του δηλώσεις αριθμό φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) 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, στο άρθρο 64 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου απενεργοποίησης Α.Φ.Μ. της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, προκύπτουν τα εξής: Ο προσφεύγων με την υπ' αριθ./12.08.2009 δήλωσή του στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ έλαβε το ΑΦΜ, ενώ με την υπ' αριθ./16.08.2010 δήλωσή του στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ και με διαφορετικά προσωπικά στοιχεία έλαβε το ΑΦΜ, τα οποία χρησιμοποίησε παράλληλα όταν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2010, 2013 και 2014. Η ως άνω έκθεση ελέγχου συντάχθηκε κατόπιν της από 21.11.2016 αίτησης του προσφεύγοντα για απενεργοποίηση του δεύτερου ΑΦΜ του προσκομίζοντας α) την υπ' αριθ./143119/15.03.2016 απόφαση της Δ' Ειδικής Επιτροπής Προσφυγών του Υπουργείου Εσωτερικών & Διοικητικής Ανασυγκρότησης όπου αποδέχθηκε την αλλαγή των προσωπικών του στοιχείων, β) φωτοαντίγραφο της πρώτης σελίδας του διαβατηρίου με στοιχεία «ARAB REPUBLIC OF EGYPT» και με αριθμό διαβατηρίου Α-.....και γ) φωτοαντίγραφο της/19.05.2016 Βεβαίωσης του ΥΠΕΣ – ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΛΛΟΔΑΠΩΝ & ΜΕΤΑΝΑΣΤΕΥΣΗΣ στην οποία αναγράφονται ότι: «Βεβαιώνεται ότι ο κατωτέρω κατέθεσε αίτηση για έκδοση άδειας διαμονής ΟΝΟΜΑ:, ΕΠΩΝΥΜΟ:, ΠΑΤΡΩΝΥΜΟ:, ΥΠΗΚΟΟΤΗΤΑ: ΑΙΓΥΠΤΟΣ, ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΙΑΒΑΤΗΡΙΟΥ:, ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟΥ:/22426 [...]»

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ εξέδωσε την υπ' αριθ./26.01.2017 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου επιβάλλοντας το πρόστιμο του άρθρου 54§2ε' του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ποσού 2.500 € για τη φορ/κή περίοδο 01/01 – 31/12/2017, ενώ βάσει των ως άνω προκύπτει ότι ο προσφεύγων υπέπεσε στην παράβαση της κατοχής και χρήσης δύο (2) Α.Φ.Μ. **πριν την 31.12.2013**, συνεπώς έπρεπε να του επιβληθεί το πρόστιμο του άρθρου 4§1 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 6 του άρθρου 9 του ίδιου νόμου, συνεπώς η προσβαλλόμενη πράξη καθίσταται πλημμελής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ.1064/2017 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για **λόγους τυπικής πλημμέλειας**, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών της υπό κρίσης ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 24.02.2017 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του (ΑΦΜ) και όπως ο Προϊστάμενος της ΔΟ.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ προβεί στις απαραίτητες ενέργειες βάσει των ανωτέρω.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο άρθρου 54§2ε΄ του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.): Μηδέν

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.