



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18/01/2019
Αριθμός απόφασης: 282

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

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 §3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - δ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα 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. Την με ημερομηνία κατάθεσης **20/09/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, **ΑΦΜ**, κατοίκου κατά της υπ. αριθμ. /2018 πράξης επιβολής προστίμου του φορολογικού έτους 2014 της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.
5. Την υπ. αριθμ. /2018 πράξη επιβολής προστίμου του φορολογικού έτους 2014 της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **20/09/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Η προσφεύγουσα μετέβη στην Δ.Ο.Υ την 17/08/2018 για μεταβολή ατομικών στοιχείων στο μητρώο. Κατά τη διαδικασία αυτή διαπιστώθηκε ότι στο όνομά της κατείχε 2 ΑΦΜ.

Η προσφεύγουσα κατά την αρχική της εγκατάσταση στην Ελλάδα, ήτοι το 1984, προέβηκε, με την βοήθεια του συζύγου της, σε έκδοση του ΑΦΜ, προκειμένου να ασκήσει το επάγγελμά της (οδοντίατρος) στην Ελλάδα. Το 1994 διέκοψε την επαγγελματική της δραστηριότητα και συνταξιοδοτήθηκε. Το 2003 προέβηκε σε νέα έκδοση ΑΦΜ, πιστεύοντας ότι το παλιό ήταν συνδεδεμένο με την επαγγελματική της δραστηριότητα. Με αυτό το ΑΦΜ υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2002-2017.

Η Φορολογική Διοίκηση διαπίστωσε από το σύστημα διασταυρώσεως συναλλαγών μέσω συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων ότι για το ΑΦΜ είχαν διενεργηθεί συναλλαγές οι οποίες είχαν δηλωθεί από άλλους επιτηδευματίες κατά τα οικονομικά έτη 2009, 2010 και 2011 και προχώρησε στην έκδοση της πράξης επιβολής προστίμου υπ. αριθμόν/2018 ποσού € 2.500,00.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ. αριθμ./2018 πράξης επιβολής προστίμου του φορολογικού έτους 2014 της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Η προσφεύγουσα δεν χρησιμοποίησε ποτέ ταυτόχρονα τους 2 Αριθμούς Φορολογικού Μητρώου (ΑΦΜ).
2. Από τον έλεγχο των συγκεντρωτικών καταστάσεων του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992 του κ. με αντικείμενο δραστηριότητας «Εμπόριο Αθλητικών Ειδών» διαπιστώθηκε η χρήση του ΑΦΜ σε πλήθος κινήσεων για τις χρήσεις 2008, 2009 και 2010. Όπως όμως αποδεικνύεται από τα κατατεθειμένα με την ενδικοφανή προσφυγή στοιχεία, η αναγραφή του ΑΦΜ της προσφεύγουσας στα τιμολόγια του κ. έγινε εκ παραδρομής, αντί του ορθού ΑΦΜ που αντιστοιχεί στη μόνιμη πελάτισσα του κ., κ. με αντικείμενο δραστηριότητας «Βιοτεχνία Έτοιμων Ενδυμάτων». Επομένως, η φορολογική διοίκηση πρέπει να αναγνωρίσει ότι η χρήση του ΑΦΜ έγινε εν αγνοία της προσφεύγουσας και ότι η επιβολή προστίμου σε αυτή θα παραβίαζε την αρχή της χρηστής διοίκησης.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1.α. Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που πρόκειται 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. Στη δήλωση εγγραφής περιλαμβάνονται τα προσωπικά στοιχεία του φορολογούμενου, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, καθώς και η επωνυμία, ο διακριτικός τίτλος και η έδρα, σε περίπτωση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας.

Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, η δήλωση εγγραφής υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση αυτών. β. Κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή νομική οντότητα, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου υποβάλλει δήλωση έναρξης στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Εάν δεν έχει προηγηθεί δήλωση εγγραφής, αυτή γίνεται ταυτόχρονα με τη δήλωση έναρξης.

Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που πρόκειται να ασκήσουν δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση.

Στη δήλωση έναρξης περιλαμβάνονται ο τόπος άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τυχόν υποκαταστήματα, το αντικείμενο των εργασιών, το τηρούμενο λογιστικό σύστημα καθώς και το καθεστώς φόρου προστιθέμενης αξίας στο οποίο υπάγεται ο φορολογούμενος.....»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει μοναδικό Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε κάθε φορολογούμενο.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 54 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:.....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', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1.....»

Επειδή στην ΠΟΛ 1252/2015 ορίζονται τα εξής:

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. 2523/1997, 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, στο άρθρο 4 παρ. 1 του ν. [2523/1997](#) ορίζεται ότι: «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 (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. Δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του πρώτου εδαφίου επί ανακρίβειας της δήλωσης, εφόσον το ύψος της προκύπτουσας διαφοράς κύριου και συμπληρωματικού φόρου, τέλους ή εισφοράς ανέρχεται μέχρι του ποσού για το οποίο αμελείται η βεβαίωση κατά τις κείμενες διατάξεις.»

Επειδή, στο άρθρο 9 παρ. 6 του ν. [2523/1997](#) ορίζεται ότι: «Με πρακτικό αποδοχής της διαφοράς ή δικαστικό συμβιβασμό τα πρόστιμα των άρθρων 4, 5 και 6 περιορίζονται στο ένα τρίτο (1/3) αυτών, στρογγυλοποιούμενα στην πλησιέστερη προς τα κάτω μονάδα ευρώ, εάν καταβληθεί το είκοσι τοις εκατό (20%) του οφειλόμενου ποσού, κατά την υπογραφή των οικείων πράξεων ή το αργότερο εντός των δύο επόμενων εργάσιμων, για τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες, ημερών, ενώ το υπόλοιπο ποσό βεβαιώνεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη του επομένου, του πρακτικού αποδοχής της διαφοράς ή του δικαστικού συμβιβασμού, μήνα, γενομένης σχετικής μνείας για την υποχρέωση αυτή του υπόχρεου στο σχετικό πρακτικό.....»

Επειδή εν προκειμένω, σύμφωνα με την από 22/08/2018 έκθεση της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα με το πρώτο ΑΦΜ δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, δεν έχει θεωρήσει βιβλία και στοιχεία, δεν διαπιστώθηκαν οφειλές και ρυθμίσεις, δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις ΦΠΑ, ούτε έχει στην κατοχή της υπό αυτό το ΑΦΜ κάποιο όχημα.

Επειδή από την αναζήτηση στο taxis, της εφαρμογής δηλώσεων συγκεντρωτικών καταστάσεων, διαπιστώσαμε ότι έχει δηλωθεί το ΑΦΜ της προσφεύγουσας από τρίτους για τις χρήσεις 2008, 2009 και 2010. Συγκεκριμένα δηλώθηκε ως πελάτης από το ΑΦΜ ως εξής:

Χρήση	Πλήθος στοιχείων	Αξία στοιχείων
2008	2	651,50
2009	1	328,00

2010	1	351,50
------	---	--------

Επειδή όπως φαίνεται από τον ανωτέρω πίνακα, το πλήθος των συναλλαγών που εντοπίσθηκαν υπό το ΑΦΜ καθώς και η αξία αυτών δεν είναι μεγάλης έκτασης.

Επειδή από τα κατατεθειμένα με την ενδικοφανή προσφυγή στοιχεία, καθώς και τα συμπληρωματικά στοιχεία που κατατέθηκαν με την υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου ΔΕΔ ΕΙ2019ΕΜΠ αίτηση της προσφεύγουσας, αποδεικνύεται πως η αναγραφή του ΑΦΜ στα τιμολόγια του κ. έγινε εκ παραδρομής, αντί του ορθού ΑΦΜ της κ. που ήταν και μόνιμη πελάτισσα του κ.

Επειδή η προσφεύγουσα ναι μεν κατείχε 2 ΑΦΜ, αλλά δεν τα χρησιμοποιούσε ταυτόχρονα, ενώ η χρήση του ΑΦΜ στις χρήσεις 2008, 2009 και 2010 έγινε εν αγνοία της.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η επιβολή του προστίμου του άρθρου 54§2ε' του Ν. 4174/2013 προϋποθέτει την παράβαση της κατοχής και πραγματικής χρήσης των 2 ΑΦΜ.

Επειδή οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας προβάλλονται βασίμως.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με αριθ. πρωτ./20-09-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της, **ΑΦΜ**

Οριστική φορολόγηση της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2014:

Πράξη επιβολής προστίμου/2018

	Ελέγχου	ΔΕΔ
Πρόστιμο άρθρου 54 περ. 2δ' του Ν. 4174/2013	2.500,00	0,00

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.