



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604576

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 07-05-2019

Αριθμός Απόφασης:1334

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α'69).

γ. 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.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/11-01-2019 ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αρ./2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί ύπαρξης διπλού Α.Φ.Μ., του Προϊσταμένου της Δ.ΟΥ. Αγίου Νικολάου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις απόψεις της Δ.ΟΥ. Αγίου Νικολάου.

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/11-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του, με 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 την υπ' αρ. /2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί ύπαρξης διπλού Α.Φ.Μ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 2.500,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. ε' του Ν.4174/2013, διότι ο προσφεύγων εγγράφηκε στο φορολογικό μητρώο περισσότερες της μίας φορές, κατά παράβαση του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ζ' του Ν.4174/2013.

Σύμφωνα με την από 17-12-2018 Συνοπτική Έκθεση Ελέγχου Απενεργοποίησης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) και τις αιτιολογημένες απόψεις της Δ.Ο.Υ., σε επίσκεψη του προσφεύγοντος στην Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου στις 14/12/2018 προκειμένου να υποβάλει δήλωση μεταβολής των ατομικών του στοιχείων διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων είχε εγγραφεί στο φορολογικό μητρώο δύο φορές. Συγκεκριμένα, είχε υποβάλει αυτοπροσώπως αρχικά την υπ' αριθμ. /30-08-2011 δήλωση απόδοσης Α.Φ.Μ., χρησιμοποιώντας ως αποδεικτικό της ταυτότητάς του το υπ' αριθμ. /05-09-2007 διαβατήριο της Αλβανικής Δημοκρατίας και στη συνέχεια την υπ' αριθμ. δήλωση απόδοσης Α.Φ.Μ., χρησιμοποιώντας ως αποδεικτικό της ταυτότητάς του το υπ' αριθμ. /16-11-2012 δελτίο αστυνομικής ταυτότητας του Τ.Α. Ιεράπετρας. Οι ανωτέρω δηλώσεις υποβλήθηκαν με φυσική παρουσία του προσφεύγοντα στην φορολογική αρχή και φέρουν την ιδιόχειρη υπογραφή του. Επίσης, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων είχε κάνει χρήση και των δύο ανωτέρω Α.Φ.Μ., καθώς είχε χρησιμοποιήσει τον Α.Φ.Μ. για έκδοση ενημερότητας για κάθε νόμιμη χρήση και για υποβολή φορολογικής δήλωσης Οικονομικού Έτους 2014 και τον Α.Φ.Μ. για έκδοση διπλοτύπων για έκδοση άδειας οδήγησης και για υποβολή φορολογικής δήλωσης φορολογικών ετών 2016 και 2017. Ακολούθως η φορολογική αρχή προσκάλεσε τον προσφεύγοντα να υποβάλει δήλωση απενεργοποίησης Α.Φ.Μ. όπου και υπέβαλε την υπ' αριθμ. /17-12-2018 δήλωση απενεργοποίησης, βάσει της οποίας η φορολογική αρχή αποφάσισε την απενεργοποίηση του Α.Φ.Μ. και τη διατήρηση του Α.Φ.Μ., ενώ παράλληλα εξέδωσε την προσαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, ισχυριζόμενος τα εξής:

- «Εκ παραδρομής έγινε φορολογική δήλωσή έτους 2014 στο Α.Φ.Μ Ήμουν φιλοξενούμενος των γονιών μου, τα εισοδήματά μου ήταν μηδενικά. Είχα αναθέσει τις φορολογικές μου υποθέσεις στον λογιστή μου και δεν ήταν σε γνώση μου ότι είχε υποβάλει φορολογική δήλωσή σε αυτό το ΑΦΜ. Δεν είχα κανένα δόλο και σε αυτό το ΑΦΜ δεν έχω εισπράξει ποτέ κά-

ποιο επίδομα, ημερομίσθια οι μισθούς που να απορρέουν φορολογική υποχρέωση το οποίο μπορείτε να το ελέγξετε. Παραμένω φιλοξενούμενος των γονιών μου και αδύνατο να εξοφλήσω το πρόστιμό.».

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.Η

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, ωστόσο, κατά γενική αρχή του δικαίου και μη υφισταμένης διάταξης που να ορίζει διαφορετικά, η Υπηρεσία που επιλαμβάνεται ενδικοφανούς προσφυγής δεν μπορεί να εκδώσει απόφαση με την οποία χειροτερεύει η θέση του προσφεύγοντος (βλ. Σ.τ.Ε 424/2006, 4202/1986, 2340/1987), διότι αυτό θα αντέβαινε στην ίδια τη φύση της ενδικοφανούς προσφυγής ως οιονεί ενδίκου βοηθήματος, η άσκηση του οποίου τείνει στην ακύρωση ή έστω επί τα βελτίω τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης και δεν είναι δυνατόν να άγει σε δυσμενέστερο για την προσφεύγουσα καταλογισμό. Ως εκ τούτου, σύμφωνα με την αρχή της μη χειροτέρευσης της θέσης του προσφεύγοντος για την υπό κρίση παράβαση επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. ε. του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)

Επειδή, γίνεται δεκτό από τη νομολογία ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της

παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982).

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε αυτοπροσώπως δύο φορές δήλωση απόδοσης Α.Φ.Μ., ενώ παράλληλα έκανε χρήση και των δύο Α.Φ.Μ. σε διαφορετικές χρονικές περιόδους και περιστάσεις και επομένως σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις και οδηγίες στοιχειοθετείται η διαδικαστική παράβαση του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ζ' του Ν.4174/2013.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη ύπαρξης δόλου, απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ./11-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο άρθρου 54§2ε' του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.): 2.500,00 €.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

