



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 02/06/2021

Αριθμός απόφασης: 1749

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 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 18/02/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της υπ' αριθμό/2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 παρ.1ζ και παρ.2ε του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2020, της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής.

5. Την υπ' αριθμό/2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 παρ.1ζ και παρ.2ε του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2020, της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 18/02/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., 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' αριθμό/2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 παρ.1 περ.ζ και παρ.2 περ. ε του ν.4174/2013, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 2.500,00 € λόγω εγγραφής εν γνώσει της στο φορολογικό μητρώο περισσότερες από μία φορές, προβαίνοντας στις σχετικές ενέργειες για την απόκτηση Α.Φ.Μ. περισσότερων του ενός, τους οποίους και έχει χρησιμοποιήσει σε συναλλαγές της με τη Φορολογική Διοίκηση, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη ερείδεται επί της από 22/01/2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου των άρθρων 10, 11 και 54 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις ΠΟΛ. 1006/2013 και ΠΟΛ. 1252/2015, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμό/...../...../2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής, με σκοπό να διαπιστωθεί η έκταση της χρήσης των δύο (2) Α.Φ.Μ. από την προσφεύγουσα και να απενεργοποιηθεί ο ένας εκ των δύο.

Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, αναφορικά με την έκδοση και χρήση των δύο (2) Α.Φ.Μ.:

1. Ο **Α.Φ.Μ.** αποδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων εξωτερικού, μη μηχανογραφημένα, προ συστήματος taxis, με στοιχεία φορολογούμενου «.....», χωρίς στοιχεία ταυτότητας.
2. Ο **Α.Φ.Μ.** αποδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων εξωτερικού στις 29/10/2020, με στοιχεία φορολογούμενου «.....» με αριθμό κοινωνικής ασφάλισης Η.Π.Α., εκδούσα χώρα τις Η.Π.Α. και ημερομηνία έκδοσης την 23/08/2019.

Για τον **Α.Φ.Μ.** έχουν υποβληθεί:

- Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 1997 έως 2014 και για το φορολογικό έτος 2014.

- Δηλώσεις Ε9 για τα δικαιώματα σε ακίνητα που υπάρχουν κατά την 01/01/2006, 01/01/2009 και 01/01/2014.

- Τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 για τα δικαιώματα σε ακίνητα που υπάρχουν κατά την 01/01/2015, 01/01/2016, 01/01/2017, 01/01/2018, 01/01/2019 και 01/01/2020.

Για τον **Α.Φ.Μ.** έχουν υποβληθεί:

- Δηλώσεις Ε9 για τα δικαιώματα σε ακίνητα που υπάρχουν κατά την 01/01/2015, 01/01/2016, 01/01/2017, 01/01/2018, 01/01/2019 και 01/01/2020.

Όλες οι δηλώσεις Ε9 της προσφεύγουσας και με τους δύο (2) Α.Φ.Μ. αφορούν τα δικαιώματά της πλήρους κυριότητας σε ποσοστό 50% επί ενός διαμερίσματος 1^{ου} ορόφου, επιφάνειας 75,40 τ.μ. και επί ενός διαμερίσματος 1^{ου} ορόφου, επιφάνειας 45,50 τ.μ., που βρίσκονται στην επί της οδού στον αριθμό Τα εν λόγω ακίνητα περιήλθαν στην ιδιοκτησία της προσφεύγουσας με την υπ' αριθμό/1986 Δήλωση Αποδοχής Κληρονομιάς και την υπ' αριθμό/1986 Γονική Παροχή Διαμερισμάτων της Συμβολαιογράφου
.....

Η υπ' αριθμό/2020 δήλωση Ε9, για τον **Α.Φ.Μ.**, για τα δικαιώματα σε ακίνητα που υπάρχουν την 01/01/2015 μεταφέρθηκε και στα επόμενα φορολογικά έτη, ήτοι για τα δικαιώματα σε ακίνητα που υπάρχουν την 01/01/2016, την 01/01/2017, την 01/01/2018, την 01/01/2019 και την 01/01/2020.

Η εν λόγω δήλωση προκάλεσε την υπ' αριθμό/2020 τροποποιητική δήλωση, για τον **Α.Φ.Μ.**, για τα δικαιώματα σε ακίνητα που υπάρχουν την 01/01/2015, με την οποία δηλώθηκε η διαγραφή των ανωτέρω ακινήτων αφού διαπιστώθηκε η ύπαρξη διπλού Α.Φ.Μ. Η παραπάνω δήλωση διαγραφής ακινήτων μεταφέρθηκε και στα επόμενα φορολογικά έτη, ήτοι για τα δικαιώματα σε ακίνητα που υπάρχουν την 01/01/2016, την 01/01/2017, την 01/01/2018, την 01/01/2019 και την 01/01/2020.

Δεν υφίστανται οφειλές και ληφθέντα μέτρα για κανένα από τα δύο Α.Φ.Μ. της προσφεύγουσας.

Ο έλεγχος έκρινε ότι πρέπει να απενεργοποιηθεί ο Α.Φ.Μ. και να διατηρηθεί ο Α.Φ.Μ. καθώς τα ακίνητα διαγράφηκαν από τον πρώτο Α.Φ.Μ. και μεταφέρθηκαν στον δεύτερο.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης άλλως τη μεταρρύθμισή της προς το ευνοϊκότερο, ισχυριζόμενη τα κάτωθι:

1. Εσφαλμένη εφαρμογή των άρθρων 10, 11 και 54 του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1252/2015 διότι δεν ήταν εν γνώσει της η απόκτηση και χρησιμοποίηση των δύο (2) Α.Φ.Μ.

Δεν γνώριζε την απόκτηση και χρησιμοποίηση του πρώτου Α.Φ.Μ., ο οποίος εικάζει ότι αποδόθηκε με αφορμή την απόκτηση σε ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου πλήρους κυριότητας των δύο διαμερισμάτων που κληρονόμησε από τον πατέρα της. Ο Α.Φ.Μ. αυτός αποδόθηκε χωρίς τη συμμετοχή της, δεδομένου ότι είναι μόνιμη κάτοικος Η.Π.Α. Μετά το θάνατο του πατέρα της, η προσφεύγουσα, ο αδερφός της και η μητέρα τους διόρισαν ως πληρεξούσια και

αντίκλητό τους στην Ελλάδα δυνάμει του από 10/09/1985 πληρεξουσίου του Δημοσίου Συμβολαιογράφου της Πολιτείας της Νέας Υόρκης, τη θεία της, , η οποία έχει πλέον αποβιώσει, προκειμένου να προβεί σε όλες τις απαραίτητες ενέργειες για την κατάρτιση της υπ' αριθμό/1986 Δήλωσης Αποδοχής Κληρονομιάς και της υπ' αριθμό/1986 Γονικής Παροχής Διαμερισμάτων της Συμβολαιογράφου
.....

2. Πρόσφατα προέβη σε πώληση των ακινήτων της και λόγω της υποχρέωσης υποβολής δήλωσης φόρου μεταβίβασης και μη γνωρίζοντας ότι έχει ήδη Α.Φ.Μ. της αποδόθηκε και δεύτερος. Η φορολογική της εκπρόσωπος προέβη σε έλεγχο στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού για να διαπιστώσει αν είχε αποδοθεί Α.Φ.Μ. στην προσφεύγουσα στο παρελθόν αλλά δεν κατέστη δυνατή η ταυτοποίησή της καθώς ο πρώτος Α.Φ.Μ. είχε αποδοθεί στα στοιχεία «.....» ενώ ο δεύτερος Α.Φ.Μ. αποδόθηκε στα στοιχεία «.....». (Ο σύζυγος της προσφεύγουσας ονομάζεται και ο πατέρας της). Η έκδοση και χρήση των δύο (2) Α.Φ.Μ., όπως προκύπτει, δεν προκάλεσε βλάβη της Φορολογικής Διοίκησης ή απόκρυψη εσόδου ή άλλου περιουσιακού στοιχείου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 10, παρ.1 του ν. 4174/2013:

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.

....

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 11, παρ.1 του ν. 4174/2013:

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

2. Ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου, ο οποίος δύναται να επεκτείνεται κατά ένα πρόθεμα, χρησιμοποιείται σε όλες τις φορολογίες στις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας και σε όσες άλλες περιπτώσεις προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία.

3. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται και χωρίς την υποβολή δήλωσης εγγραφής να αποδίδει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε φορολογούμενο ή σε πρόσωπο που δεν τυγχάνει φορολογούμενος, εφόσον έχει στη διάθεσή της, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τα προσωπικά στοιχεία του και σε περίπτωση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, την επωνυμία και την έδρα, ι) προκειμένου να βεβαιώσει ή και να εισπράξει απαιτήσεις κατά αυτού,

ii) προκειμένου να πραγματοποιήσει επιστροφές αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών σε μη εγκαταστημένους υποκείμενους στο φόρο στα πλαίσια της διαχείρισης του συστήματος Μ.Ο.Σ.Σ.,
iii) εφόσον τούτο απαιτείται από άλλες διατάξεις νόμου. Ειδικότερα, η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, προκειμένου να πραγματοποιηθεί οποιαδήποτε οικονομική συναλλαγή με τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης και τα πιστωτικά ιδρύματα και τα ιδρύματα πληρωμών της ημεδαπής. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων μπορεί να καθορίζονται και άλλες περιπτώσεις απόδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου σε πρόσωπα που δεν τυγχάνουν φορολογούμενοι, εξαιρέσεις σε περιπτώσεις συναλλαγών με πιστωτικά ιδρύματα και ιδρύματα πληρωμών, καθώς και με φορείς της Γενικής Κυβέρνησης και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

4.α) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αναστέλλει τη χρήση Αριθμού Φορολογικού Μητρώου ή να προβαίνει σε απενεργοποίηση αυτού, εάν υφίστανται αντικειμενικά στοιχεία τα οποία υποδηλώνουν ότι ο φορολογούμενος έχει παύσει να ασκεί οικονομική δραστηριότητα ή ότι διαπράττει φοροδιαφυγή ή ότι παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών ή ότι έχει δηλώσει ψευδή ή ανακριβή στοιχεία για την απόκτησή του ή έχει εγγράφει στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές. Ο φορολογούμενος έχει σε κάθε περίπτωση το δικαίωμα να αποδείξει ότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου.

....

9. Η Φορολογική Διοίκηση χρησιμοποιεί τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε κάθε μορφή επικοινωνίας με τον φορολογούμενο σχετικά με τις φορολογικές υποχρεώσεις του.

10. Ο Διοικητής της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με απόφαση του ορίζει:

- α) το περιεχόμενο και τον τρόπο χορήγησης του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου,
- β) τις περιπτώσεις αναφοράς του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου στις δηλώσεις, ή τα άλλα έγγραφα που προβλέπονται κατά την εφαρμογή του Κώδικα,
- γ) τις περιπτώσεις γνωστοποίησης του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου για σκοπούς πληροφόρησης κατά την εκπλήρωση φορολογικών υποχρεώσεων,
- δ) περιπτώσεις αναστολής ή απενεργοποίησης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου, τις συνέπειες της αναστολής και της απενεργοποίησης,
- ε) το είδος, το ύψος, τη διάρκεια και τη διαδικασία κατάθεσης της εγγύησης της περίπτωσης β' της παραγράφου 4 καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης αυτής,
- στ) τη διαδικασία και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εκκαθάριση του φορολογικού μητρώου και
- ζ) κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54, παρ. 1 και 2 του ν.4174/2013:

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:

- α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,
- β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,
- γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,
- δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,
- ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου,
- στ) δεν γνωστοποιήσει στη Φορολογική Διοίκηση το διορισμό του φορολογικού εκπροσώπου 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:

- α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' , στ' και ιγ' της παραγράφου 1,
- β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,
- γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και
- δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.
- ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1006/31-12-2013:

Άρθρο 1. Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου

1. Σε κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό ή νομική οντότητα όπως αυτό ορίζεται στο άρθρο 3 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) Ν. 4174/2013 (170/Α') ημεδαπό ή αλλοδαπό, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου ή να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τη φορολογική διαδικασία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα αυτού, αποδίδεται από τη φορολογική διοίκηση ενιαίος και μοναδικός Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) ανεξάρτητα του αριθμού των εγκαταστάσεων (υποκαταστημάτων, γραφείων, αποθηκών) που διαθέτει εντός και εκτός της Ελληνικής Επικράτειας, προκειμένου να εγγραφεί στο Φορολογικό Μητρώο.
2. Η απόδοση Α.Φ.Μ. στα φυσικά πρόσωπα, διενεργείται, με την υποβολή στη Φορολογική Διοίκηση του εντύπου Μ1 « Δήλωση Απόδοσης Α.Φ.Μ. / Μεταβολής Ατομικών Στοιχείων» ενώ στα νομικά πρόσωπα και στις νομικές οντότητες, διενεργείται, με την υποβολή του εντύπου Μ3 « Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών μη Φυσικού Προσώπου».
3. Ο Α.Φ.Μ. περιλαμβάνει εννέα (9) αριθμητικά ψηφία.
4. Στα φυσικά πρόσωπα, αποδίδεται Α.Φ.Μ., του οποίου το πρώτο αριθμητικό ψηφίο αρχίζει από 1

ή 2 ή 3 ή 4. Στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες αποδίδεται Α.Φ.Μ. του οποίου το πρώτο αριθμητικό ψηφίο αρχίζει από 7 ή 8 ή 9. Οι Α.Φ.Μ. που έχουν αποδοθεί και το πρώτο από τα εννέα ψηφία τους αρχίζει από μηδέν (0), αφορούν φυσικά πρόσωπα, νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες.

5. Ο Α.Φ.Μ. που αποδίδεται στα φυσικά πρόσωπα, διατηρείται καθ' όλη τη διάρκεια της ζωής τους και δεν μεταβάλλεται σε περίπτωση αλλαγής οποιουδήποτε στοιχείου όπως, ονοματεπώνυμο, οικογενειακή κατάσταση, διεύθυνση κατοικίας, είδος και αριθμός ταυτότητας.

.....

Άρθρο 9. Απενεργοποίηση Α.Φ.Μ.

1. Στις περιπτώσεις που διαπιστώνεται ότι, φυσικό πρόσωπο, διαθέτει πέραν του ενός ΑΦΜ, απενεργοποιούνται, οι επί πλέον Α.Φ.Μ.

Για την απενεργοποίηση Α.Φ.Μ. φυσικού προσώπου, υποβάλλεται από το φορολογούμενο, το έντυπο Μ13 «Δήλωση απενεργοποίησης Α.Φ.Μ.».

Η Φορολογική Διοίκηση, με οίκοθεν ενέργειες, προβαίνει σε απενεργοποίηση των Α.Φ.Μ. πέραν του ενός, στις περιπτώσεις που ο φορολογούμενος, μετά την ενημέρωσή του, δεν προσέρχεται να υποβάλλει τη σχετική δήλωση. Σε κάθε περίπτωση, ο Α.Φ.Μ. που παραμένει, επιλέγεται από τη Φορολογική Διοίκηση, μετά την διενέργεια σχετικού ελέγχου.

2. Επίσης, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβαίνει σε απενεργοποίηση Α.Φ.Μ. με οίκοθεν ενέργειες, σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται ότι χρησιμοποιήθηκε πλαστό στοιχείο ταυτότητας, για την απόδοση Α.Φ.Μ.

Σε κάθε περίπτωση που ο φορολογούμενος συμμετέχει, με τον ως άνω Α.Φ.Μ., ως μοναδικός εταίρος/μέλος σε νομικό πρόσωπο (ενδεικτικά Μονοπρόσωπη Ι.Κ.Ε., Μονοπρόσωπη Ε.Π.Ε.) απενεργοποιείται και ο Α.Φ.Μ. του νομικού προσώπου.

Απενεργοποίηση διενεργείται και στον Α.Φ.Μ. νομικού προσώπου στον οποίο συμμετέχει, ως μοναδικός εταίρος/μέλος, το ως άνω νομικό πρόσωπο, με τον προς απενεργοποίηση Α.Φ.Μ. Στην περίπτωση που διαπιστωθεί συμμετοχή του φορολογούμενου με τον Α.Φ.Μ. που αποκτήθηκε με πλαστό στοιχείο ταυτότητας ή του νομικού προσώπου με τον ως άνω προς απενεργοποίηση Α.Φ.Μ. σε άλλο νομικό πρόσωπο ή σε νομική οντότητα, με την ιδιότητα μέλους/ εταίρου, διαχειριστή, μέλους Δ.Σ., νομίμου εκπροσώπου κ.ά., η Φορολογική Διοίκηση ενημερώνει με μήνυμα μέσω TAXISnet το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα προκειμένου να προβεί σε τροποποίηση του συστατικού του εγγράφου ή σε τροποποίηση της εκπροσώπησης του, όπου απαιτείται.

Ο Α.Φ.Μ. που αποδίδεται στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, παραμένει ο ίδιος και δεν επηρεάζεται από μεταβολές ως προς τα στοιχεία των προσώπων αυτών.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/2015, με ΘΕΜΑ: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)»

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, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Συνεπώς, η διοίκηση μπορεί να ενεργήσει μόνο ό,τι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 22/01/2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Γραφείου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής, η προσφεύγουσα έχει κάνει χρήση και των δύο Α.Φ.Μ. Συγκεκριμένα έχει χρησιμοποιήσει τον Α.Φ.Μ. για την υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 1997 έως 2014 και για το φορολογικό έτος 2014 και για την υποβολή δηλώσεων Ε9 για τα δικαιώματα σε ακίνητα που υπήρχαν κατά την 01/01/2006, 01/01/2009, 01/01/2014, καθώς και για τα δικαιώματα που υπήρχαν την 01/01/2015, 01/01/2016, 01/01/2017, 01/01/2018, 01/01/2019 και 01/01/2020 (για τα οποία ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. έχει διαγραφεί).

Επίσης, έχει χρησιμοποιήσει τον Α.Φ.Μ. για την υποβολή δηλώσεων Ε9 για τα δικαιώματα σε ακίνητα που υπάρχουν κατά την 01/01/2015, 01/01/2016, 01/01/2017, 01/01/2018, 01/01/2019 και 01/01/2020 (για τα οποία ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. έχει καταβληθεί).

Επειδή, η προσφεύγουσα γνώριζε την ύπαρξη του Α.Φ.Μ. καθώς υπέβαλλε με αυτό φορολογικές δηλώσεις επί σειρά ετών, από το 1996 έως το 2014 και πλήρωνε φόρο εισοδήματος, Ε.Τ.ΑΚ. και ΕΝ.Φ.Ι.Α.

Επειδή, δεν αποδεικνύεται ότι δεν προέβη εν γνώση της στις σχετικές ενέργειες για απόκτηση δεύτερου Α.Φ.Μ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 18/02/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

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

Φορολογικό έτος 2020

Πράξη Επιβολής Προστίμου (α/α/2021): **2.500,00 €**

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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.