



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/09/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1140

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604537
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.
- β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/ 26-10-2020) 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).
- ε. της ΠΟΛ 1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456 /26-04-2018).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκουκατά της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου αρ. 54 παρ. 1 περ. ζ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα καθώς η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε στην διεύθυνση της φορολογικής εκπροσώπου της προσφεύγουσας στην Ελλάδα στις, και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 54 παρ. 1 περ. ζ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 4.400,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το πρώτο εδάφιο της παρ. 6 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997, όπως ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 70 παρ. 27 του ΚΦΔ. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι, σύμφωνα με την από οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα έχει εγγραφεί σε γνώση της στο φορολογικό μητρώο περισσότερες από μία φορές μέχρι

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Εσφαλμένη αιτιολογία και ανακρίβεια της προσβαλλόμενης πράξης.

Ο ΑΦΜ εκδόθηκε στην ΔΟΥ Καλλιθέας όπου ήταν και ο τόπος διαμονής της κατά το διάστημα της εργασίας της στην Ελλάδα το 2001 (και όχι στην ΔΟΥ Καστοριάς ως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου) και στον παραπάνω ΑΦΜ είχε υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος το έτος 2002 και όχι το έτος 2022, όπως αναφέρεται στην από Έκθεση Ελέγχου.

- Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατ' εσφαλμένη ερμηνεία της κείμενης νομοθεσίας και εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου.

Η κείμενη νομοθεσία απαιτεί δόλο από τον φορολογούμενο, δηλαδή εσκεμμένη και εν γνώσει του συμπεριφορά η οποία να κατατείνει στην εξαπάτηση της Φορολογικής Αρχής και την αποφυγή των φορολογικών του υποχρεώσεων. Από τα αληθή πραγματικά περιστατικά της υπό διερεύνηση πράξης συνάγεται πέραν πάσης αμφιβολίας ότι δεν ενήργησε από δόλο.

- Παράλειψη προηγούμενης κλήσης της προς παροχή εξηγήσεων.

Επειδή, στο άρθρο 31 του Ν. 2515/97 ορίζεται 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 εγκατάσταση 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 όμοιες αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά και η διαδικασία ενάρξεως, μεταβολών ή διακοπών των δραστηριοτήτων των φορολογούμενων, καθώς και το ύψος του παράβολου χαρτοσήμου, υπέρ του Δημοσίου, για τις ενέργειες αυτές.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ΚΦΔ 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...»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ΚΦΔ 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 ΚΦΔ 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, στο άρθρο 4§1 του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι: «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 (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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/20.11.2015: «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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1317/02.12.1997: «....ΣΤ .β.' Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Δ/νση Μητρώου) Παράγραφος 1 - Εδάφιο τρίτο 1. 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 ενάρξεων 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 υπόχρεου. 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 υπόχρεου, ο οποίος και επιβάλλει το παραπάνω πρόστιμο.

4. Η επιβολή των παραπάνω προστίμων, ρυθμίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 9 του ίδιου νόμου, όπου ρητά ορίζεται ότι, στην περίπτωση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή του δικαστικού συμβιβασμού, τα πρόστιμα αυτά περιορίζονται στο 1/3.

5. Τα πρόστιμα των παραπάνω εδαφίων ισχύουν από 1.1.1998».

Επειδή, εν προκειμένω όπως προκύπτει από τα στοιχεία φακέλου της υπόθεσης, από τα στοιχεία και τις δηλώσεις που βρίσκονται στη διάθεση της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού καθώς και από τα δεδομένα του συστήματος TAXIS, βρέθηκε ότι μεταξύ δύο φορολογουμένων — Α.Φ.Μ. υφίστανται πολλά κοινά δεδομένα που σε φυσιολογικές περιπτώσεις, αποκλείουν το ενδεχόμενο της σύμπτωσης και παραπέμπουν περισσότερο στην περίπτωση της ταυτοπροσωπίας.

Περαιτέρω από τον ειδικότερο έλεγχο των δύο Α.Φ.Μ. που κρίθηκε από τον έλεγχο ότι ανήκουν στην προσφεύγουσα προέκυψαν τα ακόλουθα δεδομένα :

1. Α.Φ.Μ.

Υπηρεσία χορήγησης Α.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, στις στο όνομα με αρ. διαβατηρίου, με εκδούσα Αρχή το ημερομηνία γέννησης, τόπο γέννησης και φορολογικό εκπρόσωπο (πρώην αντίκλητο) τους:

α)....., για το διάστημα από

β)....., για το διάστημα από και

γ), για το διάστημα από έως και τη σύνταξη της εκθέσεως ελέγχου.

Επιπλέον διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα με τον Α.Φ.Μ. έχει υποβάλει δηλώσεις εισοδήματος για τις χρήσεις 2005, 2013, 2015-2022, υπέβαλε δηλώσεις περιουσιακής καταστάσεις Ε9 και προς τούτο υφίστανται βεβαιώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α για τις χρήσεις 2015-2022.

2. Α.Φ.Μ.

Υπηρεσία χορήγησης Α.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, στις στο όνομα με αρ. διαβατηρίου, με εκδούσα Αρχή, ημερομηνία γέννησης, τόπο γέννησης και ΧΩΡΙΣ φορολογικό εκπρόσωπο (πρώην αντίκλητο) καθώς ο Α.Φ.Μ. εκδόθηκε για κάτοικο Ελλάδας.

Με τον Α.Φ.Μ. η προσφεύγουσα υπέβαλε δήλωση εισοδήματος μόνο για το Οικ έτος 2002, δεν έχουν βεβαιωθεί ποτέ οφειλές σε αυτόν τον ΑΦΜ, ούτε έχουν υποβληθεί ποτέ δηλώσεις περιουσιακής καταστάσεις Ε9.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι στην περίπτωσή της, δεν υφίσταται από την πλευρά της δόλος, ήτοι εσκεμμένη και εν γνώσει της συμπεριφορά, η οποία να κατατείνει στην εξαπάτηση της Φορολογικής αρχής και την αποφυγή φορολογικών υποχρεώσεων, καθώς:

Το έτος γεννήθηκε στο όπου και είχαν μεταναστέψει οι γονείς της πριν την γέννησή της. Έζησε και μεγάλωσε στην όπου και ζει μέχρι σήμερα. Στις αρχές 2001 μετακόμισε στην Ελλάδα, εγκαταστάθηκε στην Καλλιθέα και εργάστηκε στην εταιρεία Η παραμονή της στην Ελλάδα ήταν σύντομη και το 2002 επέστρεψε στην Τις φορολογικές της υποχρεώσεις κατά το διάστημα της παραμονής της στην Ελλάδα ανέλαβε να διαχειριστεί το λογιστήριο της εταιρείας που εργαζόταν καθώς είχε άγνοια των διαδικασιών και των ενεργειών που απαιτούντο. Κατά το διάστημα της παραμονής της στην Ελλάδα εκδόθηκε προφανώς το αναφερόμενο ΑΦΜ στο όνομά της και κατατέθηκε φορολογική δήλωση για τα εισοδήματα που απέκτησε ως εργαζόμενη στην Ελλάδα.

Το έτος 2005 ο εν ζωή τότε πατέρας της ήρθε στην Ελλάδα προκειμένου να τακτοποιήσει την ακίνητη πατρογονική περιουσία που είχε στο χωριό του στηνκαι μεταξύ των ενεργειών στις οποίες προέβη ήταν και να εκδώσει ΑΦΜ στην προσφεύγουσα και στον εν ζωή τότε αδελφό της Τον ΑΦΜ που έλαβε το έτος 2005 έκτοτε χρησιμοποιούσε αποκλειστικά για την εκπλήρωση του συνόλου των φορολογικών της υποχρεώσεων στην Ελλάδα.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι, όπως προκύπτει από τα παραπάνω, δεν προέβη εν γνώσει της στις σχετικές ενέργειες για την απόκτηση ΑΦΜ περισσότερων του ενός τους οποίους να έχει χρησιμοποιήσει σε συναλλαγές της με τη Φορολογική Διοίκηση για την αποφυγή ή απόκρυψη φορολογικών της υποχρεώσεων (π.χ. διπλές φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος σε διαφορετικές ΔΟΥ όπως υπονοείται από την άνω έκθεση ελέγχου). Ουδέποτε χρησιμοποίησε ταυτοχρόνως δύο ΑΦΜ ούτε υπέβαλε σκόπιμα φορολογικές δηλώσεις με διαφορετικούς ΑΦΜ, είναι μόνιμος κάτοικος και υπήκοος και επισκέπτεται την Ελλάδα περιστασιακά κατά την καλοκαιρινή περίοδο για λόγους διακοπών, ουδέποτε προέβη σε οποιαδήποτε ενέργεια για την αποφυγή φορολογικής της υποχρέωσης με την χρήση του πρώτου ΑΦΜ ο οποίος παρέμεινε αδρανής από το έτος 2002 και εφεξής και ουδείς δόλος υπήρξε εκ μέρους της για την απόκτησή δύο ΑΦΜ στο όνομά της.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτει ότι ο εν λόγω Α.Φ.Μ.χρησιμοποιήθηκε από την προσφεύγουσα σε άλλες περιπτώσεις πλην της δηλώσεως εισοδήματος του οικ. έτους 2002 (λ.χ. δήλωση έναρξης επαγγέλματος, υποβολή δηλώσεων φόρου εισοδήματος-Φ.Π.Α., έκδοση-λήψη τιμολογίων, έκδοση πιστοποιητικών, λοιπές συναλλαγές με τρίτα πρόσωπα). Σημειώνεται δε ότι προφανώς εκ παραδρομής έχει αναγραφεί στην έκθεση ελέγχου ότι με τον Α.Φ.Μ. υποβλήθηκε δήλωση για το οικ. έτος 2022 ενώ το ορθό είναι το οικ. Έτος 2002. Περαιτέρω από κανένα στοιχείο του φακέλου δεν συνάγεται ότι η ίδια η προσφεύγουσα τελούσε σε γνώση της ύπαρξης Α.Φ.Μ. ούτε χρησιμοποιούσε αυτό, πλην της υποβολής της δήλωσης ΦΕ οικ. Έτους 2002 όπως προαναφέρθηκε.

Επειδή επομένως δεν προκύπτει να διαπιστώθηκε κατά τον έλεγχο, ότι η προσφεύγουσα, εν γνώσει της, προέβη στις σχετικές ενέργειες για την απόκτηση ΑΦΜ περισσότερων του ενός, τους οποίους να έχει χρησιμοποιήσει σε συναλλαγές της με τη Φορολογική Διοίκηση. Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν γνώριζε για την ύπαρξη δύο ΑΦΜ και δεν είχε δόλο για την απόκτησή τους γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση δεν πληρείται μια βασική προϋπόθεση που θέτει η ΠΟΛ 1317/02.12.1997 για την στοιχειοθέτηση της παράβασης, ήτοι αυτή της εν γνώσει απόκτησης και χρήσης από τον ίδιο τον προσφεύγοντα των δύο Α.Φ.Μ.

Επειδή παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή τηςκαι την ακύρωση της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου αρ. 54 παρ. 1 περ. ζ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο άρθρου 4 παρ. 1 ν. 2523/1997: 0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

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.