



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 03-10-2023

Αριθμός απόφασης: 1505

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604537

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 Α.Α.Δ.Ε. (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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου κατά της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου αρ. 54 παρ. 1 περ. ζ' και παρ.2 περ. ε' του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, φορολογικού έτους 2023, 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. Κέρκυρας.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

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, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **2.500,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. ζ' και παρ.2 περ. ε' του Κ.Φ.Δ.. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι, σύμφωνα με την από οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα έχει εγγραφεί στο φορολογικό μητρώο περισσότερες από μία φορές μετά την

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η ως άνω προβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η ύπαρξη των δύο Α.Φ.Μ. είναι πράξη που έγινε από αμέλεια και χωρίς κανέναν απολύτως δόλο, καθώς είχε πλήρη άγνοια για την ύπαρξη του πρώτου.
- Η επιβολή των προβλεπόμενων από τις διατάξεις κυρώσεων-προστίμων για την κατοχή δύο ή περισσότερων Α.Φ.Μ., συναρτάται άμεσα με τη σκόπιμη, εν γνώσει του φορολογούμενου, απόκτηση και χρησιμοποίηση των διαφορετικών ΑΦΜ στις συναλλαγές του με τη Φορολογική Διοίκηση, πράγμα όμως το οποίο δεν προκύπτει στην περίπτωση της, από την έκθεση ελέγχου κατόπιν της οποίας εκδόθηκε η προβαλλόμενη πράξη.
- Το μόνο εισόδημα που έχει είναι η σύνταξή της και το επίμαχο πρόστιμο θα βλάψει σοβαρά τη βιοποριστική της ικανότητα.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Κ.Φ.Δ. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του Κ.Φ.Δ. 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/20.11.2015 διευκρινίζεται ότι:

«**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. 2523/97, 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, στο άρθρο 64 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«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, διενεργήθηκε έλεγχος σε βάρος της προσφεύγουσας, η οποία είναι ελληνικής καταγωγής, μόνιμη κάτοικος γεννημένη το έτος 1940, σχετικά με την έκδοση και χρήση δεύτερου ΑΦΜ και τρίτου ΑΦΜ (.....), και στη συνταχθείσα με ημερομηνία θεώρησης έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, αναφέρεται ότι, από τον έλεγχο στα επιμέρους υποσυστήματα πληροφοριακών συστημάτων Τaxis και Elenxis διαπιστώθηκε ότι:

- Σχετικά με τον Α.Φ.Μ. (μεταγενέστερο ΑΦΜ) (αρ. δηλ. ΔΟΥ Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ) προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έχει λάβει κατά το έτος 2022 τον ως άνω ΑΦΜ και τον έχει χρησιμοποιήσει μόνο για αποδοχή κληρονομιάς. Δεν διαπιστώθηκε καμία δραστηριότητα πέραν των βεβαιωμένων οφειλών που αφορούν σε ΕΝΦΙΑ, φόρο κληρονομιάς και πρόστιμο άρ.54 για εκπρόθεσμη δήλωση κληρονομιάς.
- Σχετικά με τον Α.Φ.Μ. (προγενέστερο ΑΦΜ) (αρ. δηλ. ΔΟΥ ΛΑΓΚΑΔΑ), τον έχει χρησιμοποιήσει το έτος 2013 για δήλωση μεταβολής στο Μητρώο.
- Σχετικά με τον Α.Φ.Μ. (προγενέστερο ΑΦΜ) (αρ. δηλ. ΔΟΥ ΚΕΡΚΥΡΑΣ), τον έχει χρησιμοποιήσει το έτος 2021 και 2022 για τραπεζικές συναλλαγές και ως εκ τούτου πρέπει να απενεργοποιηθεί από τη Δ.Ο.Υ. με επιβολή των κυρώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. ζ' και παρ.2 περ. ε' του ΚΦΔ. Εκτενέστερα, για τον ΑΦΜ διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Υποσύστημα Μητρώου:

-Δεν έχει δηλωθεί άσκηση δραστηριότητας, συμμετοχές σε νομικά πρόσωπα, σχέσεις με άλλα πρόσωπα (παρά μόνο με την προηγούμενη δικηγόρο της ως φορολογική εκπρόσωπος) ούτε μεταβολές ατομικών στοιχείων.

-Η προσφεύγουσα είναι δικαιούχος-συνδικαιούχος στον τραπεζικό λογαριασμό τηςBANK GR

Υποσύστημα Κ.Β.Σ.- Κ.Φ.Α.Σ. – Ε.Λ.Π.:

Δεν έχει θεωρήσει βιβλία και στοιχεία. Δεν υφίστανται διαπιστωμένες παραβάσεις, δεν έχουν υποβληθεί δηλώσεις κατοχής και χρήσης Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών, δεν έχουν υποβληθεί συγκεντρωτικές καταστάσεις του αρ.20 του ΚΒΣ ή του αρ.14 Ν.4987/2022.

Υποσύστημα ΦΠΑ:

Δεν είχε υποχρέωση σε δηλώσεις ΦΠΑ. Δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις ενδοκοινοτικών συναλλαγών και δεν υφίστανται στοιχεία ενδοκοινοτικών συναλλαγών από άλλες χώρες.

Υποσύστημα Εσόδων:

Δεν υφίστανται βεβαιωμένες οφειλές ούτε στοιχεία εισπράξεων και πληρωμών. Σημειώνεται ότι εκ παραδρομής έχει αναγραφεί στην έκθεση ελέγχου ότι υπάρχουν στοιχεία εισπράξεων και πληρωμών μετά το έτος 1999, καθώς αφορούν στον ΑΦΜ που ανήκε στην αδερφή της

Υποσύστημα Εισοδήματος:

Δεν βρέθηκαν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος

Υποσύστημα οχημάτων:

Δεν διαπιστώθηκε η κατοχή οχήματος.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι στην περίπτωση 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 διαμένει μόνιμα με την οικογένειά της στο εξωτερικό και ουδέποτε δραστηριοποιήθηκε στην Ελλάδα. Η μόνη επαφή με την Ελλάδα ήταν η συγγένειά της με τις αποβιώσασες πλέον θείες της, και μετά τον θάνατο και της τελευταίας το μόνο στοιχείο είναι το ακίνητο που κληρονόμησε με τις αδερφές της. Επομένως, ουδέποτε κατά το παρελθόν είχε συναλλαγές με τη Φορολογική Διοίκηση.

Επειδή, σύμφωνα από την προαναφερόμενη ΠΟΛ.1252/20.11.2015, προϋπόθεση για την επιβολή από την Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ του υπό κρίση προστίμου άρθρου 54§2ε΄ του Κ.Φ.Δ. στην προσφεύγουσα είναι, η ίδια, εν γνώσει της, να είχε 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 της με τη Φορολογική Διοίκηση.

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διαπιστώσεις του σχετικού ελέγχου που διενήργησαν τα αρμόδια τμήματα της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας δεν προκύπτει, αφενός η σκόπιμη εν γνώσει της προσφεύγουσας, απόκτηση των τριών ΑΦΜ και αφετέρου η χρησιμοποίηση του πρώτου και δεύτερου εξ αυτών 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 της με τη Φορολογική Διοίκηση.

Το γεγονός δε ότι η προσφεύγουσα με το ήδη απενεργοποιηθέν ΑΦΜ ήταν συνδικαιούχος σε τραπεζικό λογαριασμό, από μόνο του δεν τεκμαίρει τη χρησιμοποίηση του ΑΦΜ, αφού δεν αποδεικνύει τη διενέργεια οποιασδήποτε συναλλαγής με τη Φορολογική Διοίκηση.

Συνεπώς, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις επιβολής προστίμου, όπως αυτές ορίζονται στην ΠΟΛ.1252/20.11.2015 και ως εκ τούτου η κρινόμενη πράξη επιβολής προστίμου της φορολογικής αρχής πρέπει να ακυρωθεί ως αναιτιολόγητη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της και την ακύρωση της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου αρ. 54 παρ. 1 περ. ζ' και παρ.2 περ. ε' του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

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

Πράξη Επιβολής Προστίμου (Υπ' αρ.): 0,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

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

**Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.