



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Καλλιθέα, 03/11/2017

Αριθμός απόφασης: 5695

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 529
ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 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).»

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

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 07.6.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ.:, κατοίκου Αθηνών, οδός, κατά της με αριθμό/19.4.2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω στην παράγραφο 4 προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 11.4.2017 οικεία έκθεση ελέγχου της υπαλλήλου της ίδιας ως άνω Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 07.6.2017 και αριθμ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 τη με αριθμό/19.4.2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 2.500,00 €.

Σύμφωνα με την προσβαλλόμενη πράξη η κατοχή και η χρησιμοποίηση από τον προσφεύγοντα (2) Α.Φ.Μ., συνιστά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 του ν.2859/2000 και του άρθρου 10 του ν. 4174/2013, η οποία επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 4 § 1 του ν. 2523/1997, 54 §§1 περ. ζ, 2 περ. ε και 66 §19 του ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ Αθηνών, ισχυριζόμενος ότι:

- *Κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξης δεν τηρήθηκε νομίμως η διαδικασία ελέγχου και ειδικότερα ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακροάσεως, όπως αυτός θεμελιώνεται στις εφαρμοσθείσες από τη Διοίκηση διατάξεις και πρωτίστως στα άρθρα 20 παρ2 του Συντάγματος και 6 παρ.1 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.*
- *Η φορολογική διοίκηση δεν αιτιολογεί πλήρως και εμπεριστατωμένως, με στοιχεία και διατάξεις στο σώμα της συνοδεύουσας της προσβαλλόμενης πράξης έκθεσης ελέγχου τα πορίσματα του ελέγχου. Ειδικότερα, η από 19.01.2017 έκθεση ελέγχου απενεργοποίησης Α.Φ.Μ. περιλαμβάνει εσφαλμένως και πλημμελώς αιτιολογημένα τα στοιχεία , τα οποία έλαβε υπόψη της η αρμόδια φορολογική αρχή για την επιβολή του προστίμου.*
- *Στην έκθεση ελέγχου δεν αναφέρεται ρητά και διακεκριμένα εάν χρησιμοποίησε παράλληλα με τον Α.Φ.Μ.:και τον Α.Φ.Μ.:για καταστρατήγηση των φορολογικών του υποχρεώσεων. Η φορολογική αρχή διαπιστώνει το πραγματικό γεγονός της ύπαρξης των δύο (2) Α.Φ.Μ., χωρίς τη διερεύνηση του χρόνου και του τρόπου απόκτησης αυτών, αλλά και τη χρησιμοποίηση αυτών στις συναλλαγές του με τη Διοίκηση. Οι εν λόγω παραλείψεις καθιστούν ελλιπή και μη εμπεριστατωμένη την αιτιολογία της σε βάρος του καταλογιστικής πράξης.*
- *Η φορολογική αρχή εσφαλμένα προχώρησε στην επιβολή του υπό κρίση υπέρογκου*

προστίμου, δεδομένου ότι η εν γνώσει απόκτηση και η χρησιμοποίηση των περισσότερων Α.Φ.Μ., πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά για την επιβολή προστίμου. Ως εκ τούτου σχετική προσβαλλόμενη πράξη καταλογισμού προστίμου τυγχάνει πλημμελώς αιτιολογημένη, αόριστη, παράνομη και ακυρωτέα.

- Η κατοχή των δύο (2) Α.Φ.Μ., οφείλεται σε αμέλεια και όχι σε πρόθεση και δόλο για απόκρυψη στοιχείων του από τη φορολογική αρχή. Άλλωστε, σκοπός της διάταξης σύμφωνα με την οποία επιβλήθηκε το ανωτέρω πρόστιμο είναι η αποφυγή οιασδήποτε δόλιας ενέργειας προς εξαπάτηση της Διοίκησης από τους φορολογουμένους.
- Αμφισβητεί τη νομιμότητα και ορθότητα της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 §2 του ν. 2859/2000, ορίζεται ότι : «**2.** Σε κάθε υποκείμενο στο φόρο χορηγείται μοναδικός αριθμός φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) ως εξής:
α) Στα φυσικά πρόσωπα με τη δήλωση απόδοσης Α.Φ.Μ. εκτός αν έχει χορηγηθεί Α.Φ.Μ. με δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Ο αριθμός αυτός δεν καταργείται με την οριστική παύση των εργασιών.....

.....
Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου αυτού.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 § 1 του ν. 2523/1997, ορίζεται ότι «**1.** Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους
..... 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 τις διατάξεις του άρθρου 10 §1 του ν. 4174/2013, «*Κάθε πρόσωπο που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου ή να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου σύμφωνα με την φορολογική νομοθεσία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα υποβάλλει δήλωση εγγραφής στο φορολογικό μητρώο κατά τον τρόπο και τον χρόνο που ορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11§1 του ν. 4174/2013, «*η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει μοναδικό αριθμό φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε κάθε φορολογούμενο.*

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 « Διαδικαστικές παραβάσεις » §1 περ. ζ' του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), 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».

Επειδή, περαιτέρω, στην παράγραφο 2 περ. ε' του ως άνω άρθρου και νόμου, ορίζεται ότι : « **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, με τις διατάξεις της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1252/20.11.2015, στο Κεφάλαιο II. Ερμηνεία των άρθρων, στη παρ.2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54) περ. στ) Μη εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγραφή σε αυτό περισσότερες φορές (παρ. 1 περ. ζ') ορίζεται ότι:

«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 (περ. ε').

Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση αυτή.....

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., περισσοτέρων 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 72§30 του ν. 4174/2013 ορίζεται μεταξύ άλλων ότι: «Ειδικά οι διατάξεις των άρθρων του Κεφαλαίου 10 του Κώδικα ισχύουν για τις παραβάσεις που διαπράττονται από την ημερομηνία ισχύος αυτού με εξαίρεση την παράγραφο 2 του άρθρου 55, το οποίο ισχύει για παραβάσεις που διαπράττονται από τη δημοσίευση του παρόντος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 του ν. 4174/2013, « Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.»

Επειδή, εν προκειμένω όπως προκύπτει από τη με ημερομηνία θεώρησης 19.4.2017 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ Αθηνών, ο προσφεύγων ενεγράφη δύο φορές στο φορολογικό μητρώο προ της 01/01/2014, και συγκεκριμένα όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου «έλαβε τον ΑΦΜπρο TAXIS και τον ΑΦΜπρο TAXIS» .

Επομένως, δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 54 ν. 4174/2013, βάσει των οποίων επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα το πρόστιμο ποσού 2.500,00 €, καθόσον οι εν λόγω διατάξεις ισχύουν για εγγραφή στο φορολογικό μητρώο περισσότερες από μία φορές, από 01.01.2014 και μετά.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη ορθότητας και νομιμότητας αυτής είναι βάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 07.6.2017 και αριθμ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ.:και την ακύρωση της με αριθμ./19.4.2017 προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου Απενεργοποίησης Α.Φ.Μ. (άρθρου 54 ν.4174/2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ Αθηνών, ως νομικά πλημμελούς, ο Προϊστάμενος δε της αρμόδιας φορολογικής αρχής δέον να ενεργήσει σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.