



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 05/09/2017

Αριθμός απόφασης: 4724

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. 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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 27/04/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου ΜΕΓΑΛΟΠΟΛΗΣ ΑΡΚΑΔΙΑΣ, οδός «.....», κατά της υπ' αριθμ. «.....»/16-03-2017 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. «.....»/16-03-2017 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27/04/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», 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' αριθμ. «.....»/16-03-2017 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 30.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2014-31/12/2014, λόγω παράβασης των διατάξεων του ν. 1809/88 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 10 παρ. 3 περ. ε' του ίδιου νόμου.

Πιο συγκεκριμένα η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα είχε τοποθετήσει στη φορολογική ταμειακή μηχανή με αριθμό μητρώου «.....» του με αριθμού κυκλοφορίας «.....» Δ.Χ.Ε. ΤΑΞΙ ιδιοκτησίας της ένα ακροφύσιο τηλεφωνικού καλωδίου, προκειμένου να μη μεταφέρονται τα δεδομένα από το ταξίμετρο στην ταμειακή μηχανή και να δημιουργείται σφάλμα στη μετάδοση της ένδειξης ταξιμέτρου, με αποτέλεσμα να μην εκδίδεται η απόδειξη αναγράφοντας «σφάλμα στη μετάδοση». Η ως άνω παράβαση διαπιστώθηκε από αστυνομικούς της Υποδ/σης Τροχαίας Αθηνών στις 09.03.2014 και ώρα 00:17, η οποία στη συνέχεια απέστειλε το με αριθμ. πρωτ. «.....»/09-03-2014 έγγραφο προς τη Δ.Ο.Υ. Τρίπολης προκειμένου η τελευταία να προβεί σε δικές της περαιτέρω διοικητικές ενέργειες.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης και των λοιπών συμπροσβαλλόμενων πράξεων, άλλως τη μεταρρύθμισή της, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Σε ουδεμία παράβαση υπέπεσε αφενός, αφού η ίδια δεν οδηγεί το με αριθμό κυκλοφορίας «.....» ταξί της, το οποίο μισθώνει σε τρίτους επαγγελματίες οδηγούς, αφετέρου δε γνώριζε, ούτε μπορούσε να γνωρίζει αλλά ούτε και να ελέγξει τι κάνει και πώς συμπεριφέρεται ο μισθωτής-οδηγός του ταξί της «.....», ο οποίος οδηγούσε το ταξί της στις 09/03/2014.
- Ακόμα και αν ήθελε να επιβληθεί σε αυτήν πρόστιμο για την παράβαση στην οποία υπέπεσε ο οδηγός του ταξί της, θα έπρεπε να καθοριστεί αυτό σύμφωνα με την παρ. 8 περ. α' του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 και να καθοριστεί το επιβληθέν πρόστιμο με Βάση Υπολογισμού Νο 1 (συντελεστή βαρύτητας) που έχει αριθμητική τιμή ένα (1), ήτοι θα έπρεπε να καθοριστεί στο ποσό των $1 * 600,00 = 600,00$ ευρώ και όχι στο ποσό των 30.000,00 ευρώ.

- Η προσβαλλόμενη απόφαση είναι ακυρωτέα και διότι στο σώμα της δεν περιλαμβάνεται το περιεχόμενο της εισήγησης των αρμοδίων φορέων και κατά συνέπεια είναι εντελώς αόριστη σε βαθμό που επηρεάζει την αρχή της χρηστής διοίκησης.

Επειδή, στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 1 του ν. 1809/1988 ορίζεται:

«1. Οι επιτηδευματίες που πωλούν αγαθά λιανικώς ή κυρίως λιανικώς ή παρέχουν υπηρεσίες στο κοινό και τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ. 186/1992, ΦΕΚ 84 Α') υποχρεούνται να χρησιμοποιούν φορολογικές ταμειακές μηχανές για την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών..... Οι ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ταμειακών μηχανών και τα στοιχεία που πρέπει να περιέχονται στις εκδιδόμενες από αυτές αποδείξεις ορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.....»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1096/21.6.2010, η οποία εκδόθηκε με σκοπό την παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων για την αντιμετώπιση θεμάτων εκμεταλλευτών ΤΑΞΙ:

«Από 1/7/2010 ο εκμεταλλευτής ΤΑΞΙ εντάσσεται στη Β' κατηγορία τήρησης βιβλίων σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ. (ΠΔ 186/1992) δηλαδή τηρεί τουλάχιστον βιβλίο εσόδων-εξόδων και εκδίδει αποδείξεις παροχής υπηρεσιών με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού του ν.1809/1988 που ενσωματώνεται ή συνδέεται με το ταξίμετρο.

.....

13. Μίσθωση άδειας ΕΔΧ Ταξί με ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρου ή μεριδίου αυτής σε τρίτο

Σε περιπτώσεις μίσθωσης της άδειας ΕΔΧ ΤΑΞΙ με ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρου ή μεριδίου αυτής σε τρίτον με σκοπό την εκμετάλλευσή της, τότε το γεγονός αυτό θα πρέπει να τεκμαίρεται από τη σύναψη ιδιωτικού συμφωνητικού το οποίο θα κατατεθεί αντίστοιχα στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. των αντισυμβαλλομένων (μισθωτή και εκμισθωτή).

.....

Ο εκμισθωτής αναλαμβάνει πλέον κατ' αντιστοιχία όλες τις υποχρεώσεις αγοραστή ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρου και υποχρεούται στη δήλωση οποιασδήποτε μεταβολής της ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρου μέχρι τη λήξη ισχύος του ιδιωτικού συμφωνητικού.

.....»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα είναι επιτηδευματίας, με δραστηριότητα υπηρεσίες εκμετάλλευσης ταξί, και σύμφωνα με τα στοιχεία του Τaxis είναι ιδιοκτήτης και εκμεταλλευτής του υπ' αριθμ. «.....» Δ.Χ.Ε. ΤΑΞΙ, με αριθμ. μητρώου «.....», για το οποίο διαπιστώθηκε η παράβαση της επέμβασης στη λειτουργία της φορολογικής ταμειακής μηχανής. Επιπλέον η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κάποιο ιδιωτικό συμφωνητικό το οποίο να αναφέρει ότι υπάρχει παραχώρηση της εκμετάλλευσης του συγκεκριμένου αυτοκινήτου στον οδηγό, «.....», με ΑΦΜ «.....», δεν αποδεικνύεται δηλαδή ότι ο συγκεκριμένος οδηγός έχει αποκτήσει το δικαίωμα χρήσης και λειτουργίας του εν λόγω ταξί και συνεπώς ότι αυτός αποκτά τα οφέλη και έχει αντίστοιχα τις

φορολογικές υποχρεώσεις από την εκμετάλλευσή του. Αντιθέτως αυτός, σύμφωνα με τα στοιχεία του συστήματος Taxis δεν έχει κάνει έναρξη εργασιών, δε θεωρείται επιτηδευματίας και στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 έχει δηλώσει αποκλειστικά εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι δεν υπάρχει μίσθωση και παραχώρηση εκμετάλλευσής του ταξί με αριθμό κυκλοφορίας «.....» και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν μπορούσε να γνωρίζει αλλά ούτε και να ελέγξει τι κάνει και πώς συμπεριφέρεται ο μισθωτής-οδηγός του ταξί της απορρίπτεται ως αβάσιμος και ορθώς επιβλήθηκαν σε βάρος της οι κυρώσεις του άρθρου 10 του ν. 1809/1988.

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 1809/1988, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση, ορίζεται:

«1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του νόμου αυτού, των αποφάσεων που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του και των διατάξεων που αναφέρονται στις τεχνικές προδιαγραφές των φορολογικών ταμειακών μηχανών και συστημάτων τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος ισχύουν οι εννοιολογικοί προσδιορισμοί της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 (ΦΕ4179 Α')

3. Για όλες τις παραβάσεις εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ. 1) και συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή που ορίζεται ως εξής:

.....

ε) Ειδικά στην περίπτωση παραβάσεων λόγω παραβίασης ή παραποίησης φορολογικών μηχανισμών και συστημάτων, που έχουν άδεια καταλληλότητας από την αρμόδια Επιτροπή του άρθρου 7 ή επέμβασης κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία του μηχανισμού ή διάθεσης ή χρησιμοποίησης παραβιασμένου ή διαφοροποιημένου ή παραποιημένου τέτοιου μηχανισμού, εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ. 1) και ο συντελεστής βαρύτητας ορίζεται ανά υπαίτιο ως εξής:

.....

ε.3. Σε περίπτωση που υπαίτιος της παράβασης είναι ο χρήστης ή κάτοχος του φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος ή άλλος τρίτος σε πενήντα (50)

.....»

Επειδή όσον αφορά τη Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ. 1) ισχύει με βάση την παρ. 2 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997:

«..... α) Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ. ΥΠ. 1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

.....

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας 600 (εξακόσια) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε 800 (οκτακόσια) ευρώ

.....»

Επειδή, με βάση τις ανωτέρω διατάξεις ορθώς επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, υπόχρεης σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας, πρόστιμο συνολικού ποσού 30.000,00 ευρώ (=600,00 * 50). Όσον αφορά τον ισχυρισμό της ότι πρέπει να τύχει εφαρμογής η παρ. 8 περ. α' του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 και το πρόστιμο να καθοριστεί με Βάση Υπολογισμού Νο 1 (συντελεστή βαρύτητας) που έχει αριθμητική ένα (1), ήτοι στο ποσό των $1 * 600,000 = 600,00$ ευρώ, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός, καθώς οι διατάξεις αυτές αναφέρονται στην παράβαση της έκδοσης στοιχείων από μη εγκεκριμένο ή από εγκεκριμένο και παραβιασμένο ή παραπονημένο φορολογικό μηχανισμό. Στη συγκεκριμένη περίπτωση εξάλλου ο παραπονημένος φορολογικός μηχανισμός με αριθμ. μητρώου «.....» δεν εξέδιδε αποδείξεις, αναγράφοντας «σφάλμα στη μετάδοση», και εφαρμογή έχουν οι προαναφερόμενες διατάξεις της περίπτωσης ε', της παραγράφου 3, του άρθρου 10 του ν.1809/1988, που αφορούν περιπτώσεις παραβίασης ή παραποίησης ή εν γένει επέμβασης στη λειτουργία φορολογικών μηχανισμών, οι οποίοι έχουν λάβει άδεια καταλληλότητας από την αρμόδια Επιτροπή του άρθρου 7 του ν. 1809/1988.

Επειδή πλην της μνείας της παράβασης (σύντομης περιγραφής) και του επιβαλλόμενου για αυτήν προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα της πράξης επιβολής προστίμου και η ειδικότερη αιτιολογία μπορεί να περιέχεται στη συνοδεύουσα αυτή έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν. (ΣτΕ 949, 950/2012, 962/2012, ΣτΕ 195/2003, ΣτΕ 2695/1993). Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η προσβαλλόμενη απόφαση είναι ακυρωτέα και διότι στο σώμα της δεν περιλαμβάνεται το περιεχόμενο της εισήγησης των αρμοδίων φορέων δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός, δεδομένου ότι η υπ' αριθμ. «.....»/2017 πράξη επιβολής προστίμου αναφέρει αναλυτικά την καταλογισθείσα παράβαση, ενώ η εισήγηση των εφοριακών υπαλλήλων «.....» και «.....» περιλαμβάνεται στην σχετική έκθεση ελέγχου η οποία απεστάλη συνημμένη στην προσφεύγουσα μαζί με την πράξη επιβολής προστίμου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στη θεωρηθείσα από 16/03/2017 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 27/04/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», ΑΦΜ «.....».

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

Πρόστιμο του άρθρου 10 του ν. 1809/88: 30.000,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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.