



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10/12/2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 4933

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604568

ΦΑΞ : 2131604567

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27.04.2017).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 001126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 19/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Ελληνικού Αττικής, οδός κατά της υπ' αριθ. /2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /13-06-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 19/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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' αριθ. /13-06-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 10.000,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ζ' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 3 του ίδιου ως άνω άρθρου.

Συγκεκριμένα, στις 13/07/2017 κατελήφθη από αστυνομικούς της Διεύθυνσης Τροχαίας Αττικής, ο, να οδηγεί το υπ' αριθμόν Δ.Χ.Ε. αυτοκίνητο (ταξί). Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο οδηγός είχε σκόπιμα παρέμβει στον φορολογικό μηχανισμό (ταξίμετρο) του εν λόγω αυτοκινήτου με αρ. μητρώου Ιδιοκτήτης του επίμαχου οχήματος είναι ο, ο οποίος είχε παραχωρήσει τη χρήση και εκμετάλλευσή του στον νυν προσφεύγοντα

Εν συνεχεία, το Τμήμα Τροχαίας Αθηνών, απέστειλε στον Εισαγγελέα Πρωτοδικών τη σχετική δικογραφία και παράλληλα κοινοποίησε το υπ' αριθ. πρωτ. /13-07-2017 έγγραφο προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης προκειμένου να προβεί σε περαιτέρω ενέργειες σε ότι αφορά τον προσφεύγοντα, εκμισθωτή και εκμεταλλευτή του επίμαχου οχήματος.

Η Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, λαμβάνοντας υπ' όψιν το ανωτέρω έγγραφο και αφού διαπίστωσε ότι εκμισθωτής του ανωτέρω οχήματος και εκμεταλλευτής του επίμαχου φορολογικού μηχανισμού ήταν ο προσφεύγων, συνέταξε την από 13/06/2018 έκθεση ελέγχου και εξέδωσε την προσβαλλόμενη με την παρούσα Πράξη Επιβολής Προστίμου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως μεταρρύθμιση της ανωτέρω πράξης επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

➤ Δυνάμει του από 01/04/2017 ιδιωτικού συμφωνητικού είχε υπομισθώσει στον ως άνω οδηγό το εν λόγω όχημα και το είχε παραδώσει με νόμιμο κι ελεγμένο ταξίμετρο και

μολυβοσφραγίδα, πλην όμως ο εν λόγω οδηγός, έχοντας την κατοχή και χρήση του οχήματος προέβη στις ως άνω παρεμβάσεις, εν αγνοία του και σε κάθε περίπτωση δίχως την έγκριση ή συναίνεσή του.

- Ο οδηγός δεν κατελήφθη εν ώρα κατά την οποία το ταξίμετρο θα έπρεπε να είναι σε λειτουργία δηλαδή σε ώρα εργασίας ήτοι επιβίβασης ή αποβίβασης πελάτη.
- Έλλειψη επαρκούς και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας καθόσον η πράξη επιβολής προστίμου περιέχει πλημμελή νομική αλλά και πραγματική βάση.
- Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.

Επειδή ο προσφεύγων προβάλλει τον ισχυρισμό ότι η παρέμβαση στον φορολογικό μηχανισμό έγινε εν αγνοία του, καθόσον το πρόσωπο το οποίο κατείχε και χρησιμοποιούσε το όχημα ήταν ο οδηγός, στον οποίο και το είχε υπομισθώσει. Για την επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού, ο προσφεύγων επικαλείται και προσκομίζει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή το από 01/04/2017 «Ιδιωτικό Συμφωνητικό Εκμετάλλευσης Προσοδοφόρου Πράγματος», δυνάμει του οποίου εκμισθώνει το υπ' αριθ. Ε.Δ.Χ. ταξί, στον για εκμετάλλευση για το χρονικό διάστημα από 01/04/2017 έως και 30/11/2017.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8 του ν. 1882/22.03.1990 (ΦΕΚ Α' 43) «Διαδικασία υποβολής στοιχείων για τον προσδιορισμό του εισοδήματος των επιτηδευματιών», ορίζεται, ότι: *Παρ. 16. Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιανδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα.»*

Επειδή, με την παράγραφο 2 της Α.Υ.Ο. 1065606/18.7.2000, καθορίστηκε διαφορετικός τρόπος υποβολής των συμφωνητικών που καταρτίζουν οι λοιποί υπόχρεοι, ως ακολούθως:

α) Τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων καταχωρούνται σε κατάσταση, η οποία υποβάλλεται από κάθε υπόχρεο επιτηδευματία για θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., μέχρι την 20η ημέρα των μηνών Ιανουαρίου, Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου εκάστου έτους, στην οποία (κατάσταση) συμπεριλαμβάνονται τα συμφωνητικά που καταρτίστηκαν το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο....

Επειδή κατ' αρχάς το από 01/04/2017 Ιδιωτικό Συμφωνητικό μεταξύ του προσφεύγοντος και του, δεν κατατέθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και ως εκ τούτου δεν φέρει βεβαία ημερομηνία. Συνεπώς, σύμφωνα με τα ως άνω αναφερόμενα, είναι ανίσχυρο και

ανυπόστατο και δεν δύναται να επιφέρει έννομα αποτελέσματα. Περαιτέρω, λόγω της μη υποβολής του εν λόγω συμφωνητικού, δεν πραγματοποιήθηκε η μεταβολή στα στοιχεία του εκμεταλλευτή της επίμαχης ΑΔΗΜΕ με αποτέλεσμα ως εκμεταλλευτής αυτής, σύμφωνα με τα στοιχεία του συστήματος Taxis να είναι, από τις 13/04/2017 ο προσφεύγων, ημερομηνία κατά την οποία του παραχώρησε τη χρήση και εκμετάλλευση ο ιδιοκτήτης του οχήματος

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται ότι ο οδηγός του οχήματος προέβη στις διαπιστωθείσες παρεμβάσεις στο φορολογικό μηχανισμό, εν αγνοία του και σε κάθε περίπτωση δίχως την έγκριση ή συναίνεσή του. Ωστόσο, δεν προσκομίζει οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ενώ αντιθέτως από τα στοιχεία του φακέλου και την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει εμπεριστατωμένα η σκόπιμη παρέμβαση στον φορολογικό μηχανισμό του οχήματος.

Επειδή κατά το χρόνο του διενεργηθέντος ελέγχου, ήτοι την 13/07/2017, ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του κατόχου και εκμεταλλευτή του επίμαχου φορολογικού μηχανισμού και συνεπώς την πλήρη και αποκλειστική ευθύνη για την ορθή λειτουργία του. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος και ανυπόστατος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.):

«1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.

.....

7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης.

.....

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.

.....

13. Η οντότητα μπορεί να εκδίδει παραστατικά λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο στην περίπτωση διακοπής του συστήματος διανομής ηλεκτρικής ενέργειας ή διακοπής της λειτουργίας του μέσου έκδοσης παραστατικών, λόγω τεχνικού προβλήματος.

Σε περίπτωση μη λειτουργίας του εξοπλισμού έκδοσης παραστατικών λόγω τεχνικού προβλήματος, η οντότητα λαμβάνει όλα τα απαραίτητα μέτρα για την αποκατάσταση της λειτουργίας του εξοπλισμού χωρίς αδικαιολόγητη καθυστέρηση και για την αποτροπή επαναλήψεων του προβλήματος.

Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων της παραγράφου 9 δύναται να ρυθμίζονται θέματα εφαρμογής της παραγράφου αυτής, καθώς και να επιβάλλεται υποχρέωση ενημέρωσης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

Επειδή σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην ΠΟΛ. 1068/24-03-2015 με θέμα: «Διαδικασίες έγκρισης και ανάκλησης Φ.Η.Μ.. Υποχρεώσεις κατόχων άδειας καταλληλότητας Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.), πωλητών Φ.Η.Μ., πιστοποιημένων τεχνικών Φ.Η.Μ., κατόχων – χρηστών Φ.Η.Μ» αναφέρονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

Άρθρο 8

Υποχρεώσεις κατόχου/χρήστη Φ.Η.Μ.

«Ο κάτοχος/χρήστης Φ.Η.Μ. έχει τις κάτωθι υποχρεώσεις:

8.2. Είναι υπεύθυνος για την φύλαξη του Βιβλίου Συντήρησης του Φ.Η.Μ., την σφράγιση και ενημέρωση του από κάθε τεχνικό (πιστοποιημένο ή μη) που επεμβαίνει στο Hardware ή το Software του Φ.Η.Μ. καθώς και την άμεση παράδοση του στα ελεγκτικά όργανα, αν και όταν αυτό ζητηθεί.

8.4. Είναι υπεύθυνος για την φύλαξη και την καλή λειτουργία του Φ.Η.Μ. πριν και μετά την πλήρωση της φορολογικής μνήμης και ειδικότερα για την δυνατότητα παραγωγής αναφορών ανάγνωσης φορολογικής μνήμης.

Άρθρο 11

Παραβιάσεις – Παραβάσεις

11.1 Παραβιάσεις – παραβάσεις ΦΗΜ που εντοπίζονται από αρμόδια ελεγκτικά όργανα ή καταγγελίες σχετικά με το λογισμικό (software ή firmware) ή υλικό (hardware) ή, κατά περίπτωση, του οδηγού (driver) του ΦΗΜ αναφέρονται στο Τμήμα Δ' Ηλεκτρονικών Ταμειακών Μηχανών.

Το Τμήμα Δ', κατόπιν αξιολόγησης παραπέμπει το θέμα στην Επιτροπή η οποία κατά την κρίση της συντάσσει έκθεση για την επιβεβαίωση ή όχι της παραβίασης-παραβάσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 169 παρ. 1 ν. 2717/1999, όπως ισχύει: «Δημόσια είναι τα έγγραφα τα οποία έχουν συνταχθεί από δημόσιο όργανο.»

Επειδή, με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 171 ν. 2717/1999: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.

2. [...].

3. Κατά τα λοιπά το περιεχόμενο των δημόσιων εγγράφων, καθώς και όλο το περιεχόμενο των ιδιωτικών, εκτιμάται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 148.

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.

5. [...].

6. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται μόνο εφόσον ο νόμος που διέπει τη σχέση δεν ορίζει διαφορετικά.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από την με ημερομηνία θεώρησης 13/06/2018 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των ν. 4308/2014 και 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης Πράξης, προκύπτει ότι ο έλεγχος έλαβε υπόψη τις διαπιστώσεις ελέγχου που αναφέρονται στο υπ. αριθμ. πρωτ./13-07-2017 έγγραφο της Διεύθυνσης Τροχαίας Αττικής (Υπ/νση Τροχαίας Αθηνών) το οποίο διαβιβάστηκε στην ως άνω Δ.Ο.Υ. λόγω αρμοδιότητας. Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από τα διαλαμβανόμενα στην ανωτέρω έκθεση: «την 13-07-2017 και περί ώρα 09:50 από Αστυνομικούς της Διεύθυνσης Τροχαίας Αττικής/Ο.Ε.Π.Τ.Α. κατελήφθη ο ανωτέρω κατηγορούμενος, στην Πλατεία Ομονοίας, ως οδηγός του υπ' αριθ. Δ.Χ.Ε. αυτ-το ταξί,

ιδιοκτησίας του και να έχει επέμβει σκόπιμα στην ηλεκτρονική πλακέτα του φορολογικού μηχανισμού με πρόσθετο μαγνητικό μηχανισμό με αποτέλεσμα με την επαφή του μαγνήτη στην πλακέτα του φορολογικού μηχανισμού να επανεκδίδεται η προηγούμενη απόδειξη και όχι η τρέχουσα και να φοροδιαφεύγει, ενώ είχε παραβιάσει και την μολύβοςφραγίδα, τοποθετώντας μολύβοςφραγίδα που δεν ανήκει σε κάποιο εξουσιοδοτημένο συνεργείο. Ο αριθμός μητρώου ΑΔΗΜΕ είναι, ενώ σύμφωνα με ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης – παραχώρησης, εκμισθωτής και εκμεταλλευτής του ανωτέρω οχήματος είναι ο

Επειδή σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 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:, **ι)** παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α), **ζ)** πέντε, δέκα, και είκοσι χιλιάδες (5.000, 10.000, 20.000) ευρώ, για κάθε παράβαση της περίπτωσης ι' της παραγράφου 1, κατά περίπτωση και ως εξής: πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι ο κάτοχος-χρήστης του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση μεταπώλησης ή τεχνικής υποστήριξης και είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ σε περίπτωση που υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση που έχει λάβει έγκριση λογισμικού (software) και υλισμικού (hardware) από τα αρμόδια όργανα.

Επειδή επιπροσθέτως με την ΠΟΛ. 1026/2018 παρασχέθηκαν οδηγίες και διευκρινίσεις αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων και ειδικότερα:

«ΙΙ. ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ 14 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 40 ΤΟΥ Ν.4410/2016

Με τις διατάξεις της παραγράφου 14 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 (ΦΕΚ141Α) τροποποιήθηκε το άρθρο 54 του ν. 4174/2013 και ενσωματώθηκαν στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ) παραβάσεις και αντίστοιχα πρόστιμα για τη με οποιονδήποτε τρόπο επέμβαση στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ), για την έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση ή με τη χρήση μη εγκεκριμένου ΦΗΜ, καθώς και για την έκδοση δελτίων και αποδείξεων από το Ολοκληρωμένο Σύστημα Ελέγχου Εισροών - Εκροών, χωρίς τη χρήση

εγκεκριμένου μοντέλου μηχανισμού σήμανσης. Για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων αυτών, παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες και διευκρινίσεις:

A. Χρόνος εφαρμογής

Οι υπόψη διατάξεις εφαρμόζονται για τις κατωτέρω παραβάσεις που διαπιστώνονται από 1.1.2016 και εφεξής, ανεξαρτήτως του χρόνου διάπραξης αυτών.

Εφαρμόζονται δε για τις υποθέσεις εκείνες, για τις οποίες μέχρι τη δημοσίευση του ν. 4410/2016, δηλαδή μέχρι τις 3.8.2016, δεν είχαν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου.

B. Παραβίαση ή παραποίηση ή επέμβαση στη λειτουργία των ΦΗΜ (άρθρο 54, παρ. 1 περ. ι' του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 14 του άρθρου 40 του ν.4410/2016)

Για παραβάσεις που αφορούν την παραβίαση ή παραποίηση ή επέμβαση με οποιονδήποτε τρόπο στην λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες αποφάσεις περί τεχνικών προδιαγραφών καθώς και τις σχετικές αποφάσεις της αρμόδιας Επιτροπής καταλληλότητας ΦΗΜ, οι οποίες διαπιστώνονται από 1.1.2016 και εφεξής, ανεξαρτήτως του χρόνου διάπραξης αυτών, επιβάλλεται, για κάθε παράβαση, το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 54, όπως αυτές προστέθηκαν με την περίπτωση β' της παραγράφου 14 του άρθρου 40 του ν.4410/2016, ως ακολούθως:

α) πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι ο χρήστης ή ο κάτοχος ΦΗΜ

β) δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση μεταπώλησης ή τεχνικής υποστήριξης που έχει εξουσιοδοτηθεί για την παροχή υπηρεσιών συντήρησης και επισκευής ΦΗΜ

γ) είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση που έχει λάβει, από την αρμόδια Επιτροπή, έγκριση λογισμικού (software) και υλισμικού (hardware).»

Επειδή με την παρ. 3 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με το παρόν άρθρο πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.»

Επειδή με βάση τα διαλαμβανόμενα στην ΠΟΛ. 1252/20-11-2015 με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62). Πρόστιμα και τόκοι» στο κεφάλαιο «II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62» προβλέπονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα για τις

διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54: «.....ι) Επανάληψη της ίδιας παράβασης και διαπίστωση της σε νέο φορολογικό έλεγχο (άρθρο 54 παρ. 3)

Στην περίπτωση που, εντός πενταετίας από την έκδοση αρχικής πράξης επιβολής προστίμου για παράβαση του άρθρου 54 παρ. 1, διαπιστωθεί στο πλαίσιο διενεργούμενου ελέγχου η εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης επιβάλλεται το διπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου και σε διάπραξη εκ νέου της ίδιας παράβασης το τετραπλάσιο του αρχικού προστίμου (άρθρο 54 παρ. 3). Εάν μέχρι την εκ νέου διάπραξη έχουν ισχύσει ευνοϊκότερες διατάξεις, επιβάλλεται, κατά περίπτωση, το διπλάσιο ή το τετραπλάσιο του οφειλομένου προστίμου με βάση τις ευνοϊκότερες διατάξεις. Επανάληψη της ίδιας παράβασης (και όχι απλώς παράβασης που εμπίπτει στην ίδια περίπτωση της παραγράφου 1 του άρθρου 54), για την εφαρμογή της παρούσας διάταξης, θεωρείται η διαπίστωση της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας, στο πλαίσιο διαφορετικού ελέγχου και εφόσον έχει ήδη εκδοθεί η αρχική πράξη.

Τα πρόστιμα της παραγράφου αυτής επιβάλλονται μόνο εφόσον η αρχική παράβαση έχει διαπραχθεί μετά την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ.»

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. Βάσει των ανωτέρω, η φορολογική αρχή, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, και ως εκ τούτου, θέμα παραβίασεως της αρχής της αναλογικότητας δεν μπορεί να τεθεί.

Επειδή όπως αναλυτικά περιγράφεται στην από 13/06/2018 οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, κατά τον διενεργηθέντα από την Τροχαία έλεγχο στο Δ.Χ.Ε. αυτοκίνητο με αρ. κυκλοφορίας κατελήφθη ο οδηγός να έχει επέμβει σκόπιμα στην ηλεκτρονική πλακέτα του με αρ. μητρώου φορολογικού μηχανισμού, εκμεταλλευτής του οποίου ήταν ο προσφεύγων.

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου αλλά και από την οικεία έκθεση ελέγχου, ο προσφεύγων υπέπεσε εκ νέου στην ίδια παράβαση, καθόσον, είχε προηγηθεί η έκδοση της υπ' αριθ. /27-04-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου από τη Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, διότι ότι είχε ήδη καταληφθεί στις 05/05/2017 από διαφορετικό έλεγχο της

Τροχαίας να έχει σκόπιμα παρέμβει στη λειτουργία του φορολογικού μηχανισμού του με αρ. κυκλοφορίας Δ.Χ.Ε. αυτοκινήτου του οποίου επίσης ήταν εκμεταλλευτής.

Επειδή βάσει των ανωτέρω ορθά και σύννομα καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, καθόσον, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, ως κάτοχος και εκμεταλλευτής του επίμαχου φορολογικού μηχανισμού, οφείλει να μεριμνά για την ορθή λειτουργία του και ευθύνεται για τυχόν παρεμβάσεις σε αυτόν.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 19/07/2018 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜκαι την επικύρωση της υπ' αριθ. /13-06-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος - Καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο περ. ζ' παρ. 2 σε συνδυασμό με την παρ. 3 του άρθρου 54 ν. 4174/2013: **10.000,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.