



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30/03/2020

Αριθμός απόφασης: 655

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 29/11/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ. κατά της υπ' αριθ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Αθηνών, 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 29-11-2019 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./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 5.000,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ζ' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 όπως προστέθηκε με το άρθρο 40 παρ. 14β του Ν. 4410/2016, σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1026/12-02-2018.

Συγκεκριμένα, με το με αρ. πρωτ./2013 έγγραφο, το ΣΔΟΕ-Περιφερειακή Δ/νση Αττικής, διαβίβασε το με αρ. πρωτ./...../...../2013 έγγραφο της Υποδιεύθυνσης Τροχαίας Αθηνών στην Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, προκειμένου να προβεί στις νόμιμες ενέργειες λόγω αρμοδιότητας.

Σύμφωνα με το ανωτέρω έγγραφο, την 19/06/2013 και περί ώρα 23:05', Αστυνομικοί της Διεύθυνσης Τροχαίας Αττικής/ Ο.Ε.Π.Τ.Α κατέλαβαν τον του και της με Α.Φ.Μ (Α.Δ.Τ), να οδηγεί το υπ' αριθμ. αυτοκίνητο ταξί, ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος. Ο εν λόγω οδηγός, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις των αστυνομικών, είχε επέμβει σκόπιμα στο ταξίμετρο έχοντας αποσυνδέσει το καλώδιο ρεύματος. Ο οδηγός ανακοίνωσε ότι σκόπιμα είχε παρέμβει στο ταξίμετρο κατά αυτόν τον τρόπο για να μην εκδίδονται αποδείξεις και να διαφεύγει της καταβολής του ανάλογου φόρου. Ο αριθμός μητρώου ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου είναι , ενώ εκμεταλλευτής την ημερομηνία της παράβασης ήταν ο ήδη προσφεύγων με την παρούσα, του με Α.Φ.Μ

Από τις διενεργηθείσες ελεγκτικές επαληθεύσεις που πραγματοποίησε η φορολογική αρχή, δυνάμει της υπ' αριθ./...../...../2018 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της, διαπίστωσε μέσω του πληροφοριακού συστήματος TAXIS, ότι σύμφωνα με

την με αρ./2004 Δήλωση Παραχώρησης χρήσης Ταξιμέτρου (στοιχεία παραστατικού εγγράφου απόκτησης/2004), πήρε στην κατοχή του ο προσφεύγων κατά ποσοστό 100%, την με αρ. ΜΗΤΡΩΟΥ ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου, τύπου για το με αρ. Κυκλοφορίας (TAXI), από τον, με ημερομηνία (έναρξης) λειτουργίας την 04.05.2004 και Κωδικό εκμεταλλευτή 1.

Περαιτέρω, διαπιστώθηκε ότι με την υπ' αρ./2012 δήλωση και με ημερομηνία 06/02/2012, ο προσφεύγων προέβη σε μεταβολή θέσης εκμεταλλευτή από 1 σε 2 και παρέμεινε εκμεταλλευτής μέχρι την 09-01-2014, ημερομηνία κατά την οποία προέβη, με την υπ' αρ./2014 δήλωση, σε παραχώρηση του ταξιμέτρου στην με ΑΦΜ Επομένως, σύμφωνα με τη φορολογική αρχή, ο προσφεύγων, κατά την 19-06-2013 που διενεργήθηκε ο έλεγχος από τους Αστυνομικούς της Διεύθυνσης Τροχαίας Αττικής/Ο.Ε.Π.Τ.Α ήταν εκμεταλλευτής του με αρ. μητρώουΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου, και συνεπώς ευθύνεται για την σκόπιμη επέμβαση στον εν λόγω μηχανισμό.

Βάσει των ανωτέρω διαπιστώσεων, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, συνέταξε και κοινοποίησε την 12/09/2019 στον προσφεύγοντα το υπ' αριθ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήση σε ακρόαση με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, και στην συνέχεια αφού παρήλθε άπρακτη η ταχθείσα προθεσμία, χωρίς ο προσφεύγων να υποβάλλει τις απόψεις του, συνέταξε την οικεία έκθεση ελέγχου και καταλόγισε την προσβαλλόμενη με την παρούσα ενδικοφανή πράξη επιβολής προστίμου.

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

- Φυσικός αυτουργός, δηλαδή, της παράβασης αυτής που κατελήφθη να τελεί επ' αυτοφώρω ήταν ο ως άνω αναφερόμενος οδηγός του οχήματος με τον οποίον είχε συνάψει βραχύχρονη συνεργασία μίσθωσης του ΤΑΞΙ εκχωρώντας του όμως όλες τις βασικές υποχρεώσεις του οχήματος και καθιστώντας τον έτσι όχι απλά οδηγό αλλά και εκμεταλλευτή αυτού.
- Αρχικά άσκησε την υπ αριθμόν/2014 Προσφυγή ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου κατά της από 22.05.2014 και με αριθμό/22.5.2014 Απόφασης Επιβολής Διοικητικού Προστίμου του Διευθυντή Τροχαίας αιτούμενος να ακυρωθεί το πρόστιμο των πέντε χιλιάδων ευρώ που παράνομα επεβλήθη σε εκείνον ως ιδιοκτήτη του οχήματος και όχι στον οδηγό. Η προσφυγή εκδικάστηκε την 12.3.2019 και μέχρι σήμερα εκκρεμεί η έκδοση αποφάσεως. Ταυτόχρονα αιτήθηκε ενώπιον του Τμήματος Αναστολών του Διοικητικού Πρωτοδικείου την

αναστολή εκτέλεσης της ως άνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου αναφερόμενος στη δεινή οικονομική του κατάσταση και την ανεπανόρθωτη βλάβη που θα του επιφέρει οποιαδήποτε εκτέλεση του προστίμου. Η αίτηση αναστολής έγινε εξ ολοκλήρου ΔΕΚΤΗ. Εν συνεχεία την 22.5.2017 δικάστηκε ως κατηγορούμενος- ιδιοκτήτης του ΤΑΞΙ για το αδίκημα που τέλεσε ο ως οδηγός του οχήματος. Με την υπ αριθμόν/2017 απόφαση του Η' Μονομελούς Πλημμελειοδικείου αθώωθηκε αναφορικά με τις αποδιδόμενες κατηγορίες.

- Πλημμελής εφαρμογή του νόμου. Σε όλες τις επίμαχες διατάξεις ορίζεται ρητά ότι «...το πρόστιμο είναι πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ όταν υπαίτιος της παράβασης είναι ο κάτοχος-χρήστης ΦΗΜ...». Συνδέει, άρα ο νομοθέτης τον καταλογισμό με την υπαιτιότητα και την έννοια του κατόχου-χρήστη. Του φυσικού δηλαδή, προσώπου κατά τις Γενικές Αρχές Δικαίου που εξουσιάζει το πράγμα, που το κατέχει, που έχει φυσική παρουσία πάνω σε αυτό αποκλείοντας έτσι την αντικειμενική ευθύνη. Κάτοχος του οχήματος τη στιγμή της παράβασης ήταν ο ως οδηγός του οχήματος και όχι εκείνος ως ιδιοκτήτης, απών και ανήμπορος να δράσει σε κάτι κατά την κοινή αυτονόητη λογική. Όπως είναι γνωστό βασική κυρίαρχη αρχή και στο χώρο του Διοικητικού Δικαίου είναι ότι κανείς δεν υποχρεούται στα αδύνατα. Δεν ήταν κάτοχος του ΤΑΞΙ, κατά το Νόμο, οπότε δεν είναι σε καμία περίπτωση καταλογιστέος στη πληρωμή του προστίμου.
- Παραβίαση της αρχής αναλογικότητας –Χρηστής Διοίκησης-Καλής Πίστης

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το υπό κρίση Δ.Χ.Ε., μισθώθηκε από εκείνον στον του, ο οποίος και κατελήφθη να τελεί την αποδιδόμενη παράβαση. Ειδικότερα, διατείνεται ότι είχε συνάψει βραχύχρονη συνεργασία μίσθωσης του ΤΑΞΙ εκχωρώντας όμως στον μισθωτή όλες τις βασικές υποχρεώσεις του οχήματος και καθιστώντας τον έτσι όχι απλά οδηγό αλλά και εκμεταλλευτή αυτού.

Επειδή με την ΠΟΛ. 1096/21-6-2010 προβλέφθηκαν μεταξύ άλλων και τα ακόλουθα: «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).

Η διαδικασία δήλωσης της ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρου θα γίνεται με την χρήση του κωδικού 14 «Παραχώρηση Χρήσης», από τον εκμισθωτή και τον μισθωτή στις Δ.Ο.Υ. τους (ή μόνο από τον εκμισθωτή εξουσιοδοτημένος νόμιμα από τον μισθωτή -ιδιοκτήτη).

Εναλλακτικά παρέχεται η δυνατότητα η ανωτέρω διαδικασία δήλωσης της παραχώρησης χρήσης ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρου, να γίνεται μόνο από τον εκμισθωτή- εκμεταλλευτή κατ' αντιστοιχία της διαδικασίας που προβλέπεται από την παράγραφο 5 του παρόντος με εξαίρεση ότι τη θέση του αγοραστή - νέου εκμεταλλευτή κατέχει ο εκμισθωτής και αντί της υποβολής αντιτύπου νόμιμου παραστατικού μεταβίβασης-πώλησης ή επικυρωμένου φωτοαντιγράφου συμβολαίου μεταβίβασης, υποβάλλεται επικυρωμένο αντίγραφο του ιδιωτικού συμφωνητικού, και η μεταβολή στο TAXIS θα γίνεται με την χρήση νέου κωδικού με αριθμό 39 «Παραχώρηση Χρήσης Ταξιμέτρου χωρίς Β2» και μέσα στην νόμιμη προθεσμία των δεκαπέντε (15) ημερών.

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 από τα στοιχεία του φακέλου της παρούσας, προκύπτει ότι με την με αρ./2004 δήλωση έναρξης λειτουργίας ταξιμέτρου (στοιχεία παραστατικού εγγράφου απόκτησης/2004]), ο προσφεύγων έγινε κάτοχος σε ποσοστό 100%, του με αρ. μητρώουΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου, τύπου για το με αρ. κυκλοφορίας (TAXI), από τον , με ημερομηνία έναρξης λειτουργίας την 04.05.2004 και κωδ. Εκμεταλλευτή 1.

Επειδή στη συνέχεια με την υπ' αρ./2012 δήλωση ο προσφεύγων την 06/02/2012, προέβη σε μεταβολή θέσης εκμεταλλευτή από 1 σε 2 με τον ίδιο να παραμένει εκμεταλλευτής μέχρι την 09-01-2014, ημερομηνία κατά την οποία προέβη σε παραχώρηση του ταξιμέτρου στην με ΑΦΜ δυνάμει της υπ' αρ./2014 δήλωσης.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι σύναψε βραχύχρονη συνεργασία μίσθωσης του ΤΑΞΙ με τον του , χωρίς ωστόσο να προσκομίζει στην υπηρεσία μας οποιοδήποτε σχετικό έγγραφο (συμφωνητικό κ.ο.κ.), παραχώρησης της εκμετάλλευσης του επίμαχου ταξί και κυρίως χωρίς να προβεί σε δήλωση παραχώρησης χρήσης και μεταβολής του εκμεταλλευτή της επίμαχης ΑΔΗΜΕ στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ΚΦΑΣ (Παρ. Ε', Υποπαρ. Ε1 ν. 4093/2012):

«1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.

.....

4. Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής:

α) Στην πώληση αγαθών, κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, η απόδειξη μπορεί να εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και πάντως όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου. Όταν η αποστολή των αγαθών γίνεται σε τρίτο, με εντολή του αγοραστή, σε χρόνο μεταγενέστερο από την έκδοση της απόδειξης λιανικής, στο δελτίο αποστολής αναγράφεται ο αριθμός της απόδειξης αυτής.

β) Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και στη περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο, κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.

γ)»

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 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 από όλα τα ανωτέρω αναφερόμενα προκύπτει ότι κατά τον χρόνο της διαπιστωθείσας παράβασης, ήτοι την 16/03/2013, εκμεταλλευτής της εν λόγω ΑΔΗΜΕ ήταν ο προσφεύγων. Επομένως, ορθά και σύννομα καταλογίστηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, καθόσον, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, ως εκμεταλλευτής του

επίμαχου φορολογικού μηχανισμού, όφειλε να μεριμνά για την ορθή λειτουργία του και κατά συνέπεια ευθύνεται για τυχόν παρεμβάσεις σε αυτόν.

Επειδή, σύμφωνα με τη αριθμ. 3965/2012 απόφαση του ΣτΕ, «.....το άρθρο 5 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ορίζει ότι «1. ... 2.Τα δικαστήρια δεσμεύονται ... από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη ... 4.Το δικαστήριο λαμβάνει υπόψη το δεδικασμένο και αυτεπαγγέλτως, εφ' όσον τούτο προκύπτει από τα στοιχεία της δικογραφίας». Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, όταν το διοικητικό δικαστήριο κρίνει επί διοικητικής παραβάσεως, δεσμεύεται μεν, ως προς την ενοχή του δράστη, από την τυχόν προηγηθείσα, επί της οικείας ποινικής υποθέσεως, αμετάκλητη καταδικαστική απόφαση, δεν δεσμεύεται δε από την αθωωτική απόφαση του ποινικού δικαστηρίου, την οποία, όμως, υποχρεούται να συνεκτιμήσει κατά την διαμόρφωση της κρίσεώς του. Η συνεκτίμηση αυτή δεν απαιτείται να εξαγγέλλεται ρητώς αλλά αρκεί να συνάγεται από το όλο περιεχόμενο της αποφάσεως του δικαστηρίου της ουσίας (πρβλ. ΣτΕ 2067/2011 7μ., 1522/2010 7μ., ΣτΕ 2978/2011, ΣτΕ 2447/2009, ΣτΕ 422/2007, ΣτΕ 990/2004 Ολ. κ.α.)».

Επειδή με την παρ. 2 του άρθρου 17 του ν. 4446/2016 τροποποιήθηκε η παρ. 2 του άρθρου 5 του ν. 2717/1999, ως ακολούθως: «Τα δικαστήρια δεσμεύονται από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν έναντι όλων. Δεσμεύονται, επίσης, από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη, από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης»

Επειδή επιπροσθέτως με βάση τα διαλαμβανόμενα στη σκέψη 4 της υπ' αριθ. 458/2018 απόφασης ΣτΕ: «4. Επειδή, το άρθρο 5 παρ. 2 εδαφ. β' του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ΚΔΔ), όπως ίσχυε κατά το χρόνο συζήτησης της υπόθεσης ενώπιον του δικαστηρίου που εξέδωσε την αναίρεσιβαλλόμενη απόφαση (21.9.2016), ορίζει ότι τα διοικητικά δικαστήρια δεσμεύονται «από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων, ως προς την ενοχή του δράστη», όχι όμως και από τις αμετάκλητες αθωωτικές ποινικές αποφάσεις, ρύθμιση η οποία έχει κριθεί ως συνάδουσα προς τα άρθρα 4 παρ. 1 και 20 παρ. 1 του Συντάγματος (βλ. ΣτΕ 1741/2015 Ολομ.). Με το άρθρο 17 του ν. 4446/2016 (Α' 240/22.12.2016 - έναρξη ισχύος του άρθρου 17 από τη δημοσίευση του προαναφερθέντος ν. 4446/2016 στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης, σύμφωνα με το άρθρο 32 του νόμου αυτού), η παράγραφος 2 του άρθρου 5 του ΚΔΔ αντικαταστάθηκε ως ακολούθως: «Τα [διοικητικά] δικαστήρια δεσμεύονται από τις αποφάσεις των πολιτικών

δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν έναντι όλων. Δεσμεύονται, επίσης, από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη, από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης.». Η ανωτέρω νέα διάταξη του άρθρου 5 παρ. 2 (εδαφ. β΄) του ΚΔΔ δεν έχει πεδίο εφαρμογής στις υποθέσεις οι οποίες συζητήθηκαν ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου πριν από την 22.12.2016 (πρβλ. ΣτΕ 167-169/2017 επταμ., σχετικά με τη διάταξη του άρθρου 15 παρ. 2 του ίδιου ν. 4446/2016), δεδομένου ότι, κατά γενική δικονομική αρχή, η νεότερη δικονομική ρύθμιση δεν καταλαμβάνει τις υποθέσεις που είχαν εκδικασθεί/συζητηθεί, πριν από το χρόνο έναρξης της ισχύος της (βλ. ΣτΕ 167-169/2017 επταμ., 3953/2007, 2467/2001).»

Επειδή ο προσφεύγων, επικαλείται την υπ' αριθμόν/2017 απόφαση του Η Μονομελούς Πρωτοδικείου, και προσκομίζει απλό φωτοαντίγραφο αποσπάσματος, σύμφωνα με το οποίο, ο προσφεύγων κηρύχθηκε αθώος για την αποδιδόμενη παράβαση του άρθρου 1, 10§3 περ. ε, 4 ν. 1809/1988.

Επειδή ωστόσο, στην υπηρεσία μας δεν προσκομίσθηκε ολόκληρη η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα επίμαχη απόφαση με το πλήρες και αναλυτικό σκεπτικό αυτής. Συνεπώς, δεν καθίσταται δυνατόν μόνο από το προαναφερθέν απόσπασμα, να διαπιστωθούν οι αναλυτικοί λόγοι που οδήγησαν το δικαστήριο στην κρίση αυτή, ήτοι, εάν ο κατηγορούμενος απαλλάχθηκε των κατηγοριών για λόγους ουσίας ή εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης. Ως εκ τούτου, δεν δύναται να συνεκτιμηθεί και να ληφθεί υπ' όψιν από την υπηρεσία μας στα πλαίσια εξέτασης της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής.

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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 29/11/2019 και με αριθ. πρωτ.
ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ
..... και την επικύρωση της υπ' αριθ. /2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου
έτους 2013 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Αθηνών.

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

Πρόστιμο περ. ζ' παρ. 2 του άρθρου 54 ν. 4174/2013: **5.000,00 €**

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 ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.