



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30/09/2022

Αριθμός απόφασης: 2988

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604537
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
- γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.
2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με αριθμ. πρωτ./30-05-2022 ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ..... κατά της με αριθ./2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών που επιβλήθηκε με την από 12-05-2022 οικεία έκθεση ελέγχου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθ./2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών που επιβλήθηκε με την από 12-05-2022 οικεία έκθεση ελέγχου της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμ. πρωτ./30-05-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2019, καταλογίστηκε

στον προσφεύγοντα η παράβαση της επέμβασης/παραβίασης του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού (Φ.Η.Μ.)-ταξίμετρο με αριθμό μητρώου του υπ' αριθ αυτοκινήτου ΤΑΞΙ και του επιβλήθηκε πρόστιμο, ποσού 5.000,00 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ι' της παρ.1 και της περ. ζ' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013, όπως ίσχυαν το φορολογικό έτος που διαπιστώθηκε η παράβαση.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 12-05-2022 έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. συνεπεία του με αρ. πρωτ. /2020 εγγράφου της Περιφέρειας Αττικής και της με αριθμό /2021 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της ΔΟΥ ΙΓ' Αθηνών.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟΥ

Το υπ' αρ. πρωτ. /2020 έγγραφο της Περιφέρειας Αττικής διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, μαζί με την με αρ. πρωτ. /2020 απόφαση επιβολής διοικητικού προστίμου της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Ανάπτυξης Π.Ε. Ανατολικής Αττικής (Τμήμα Εμπορίου). Σύμφωνα με τα ανωτέρω, στις 02-12-2019 και ώρα 17:00 καταλήφθηκε από Αστυνομικούς της Δ.Α.Α.Α./..... στο επίπεδο των αναχωρήσεων πύλη 2 του, ο οδηγός του υπ' αρ. μάρκας, να έχει καταδολιεύσει το ταξίμετρο-ΦΗΜ με αριθμό μητρώου με σκοπό τη μη έκδοση αποδείξεων. Ιδιοκτήτης του ανωτέρω οχήματος είναι ο του με ΑΦΜ και εκμεταλλευτής σύμφωνα με την άδεια κυκλοφορίας και τις αποδείξεις παροχής υπηρεσιών είναι ο προσφεύγων. Τα αποτελέσματα του ανωτέρω ελέγχου έδειξαν ότι το ταξίμετρο-ΦΗΜ ήταν:

1. Καταδολιευμένο, δηλαδή αλλοιωμένο κατά το ηλεκτρονικό μέρος του οργάνου με τη χρήση ειδικής ηλεκτρονικής πλακέτας με σκοπό την μη έκδοση απόδειξης κατ' επιλογή και πιθανόν άλλες παράτυπες λειτουργίες κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 5 του Ν.4177/2013 (ΦΕΚ173/Α/2013) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
2. Ασφράγιστο στα προβλεπόμενα σημεία από τις οικείες διατάξεις κατά παράβαση του άρθρου 82 παρ. 12ΣΤ, της Υ.Α. 109034/2018 (ΦΕΚ4913/Β/2018).
3. Ρυθμισμένο παρανόμως κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μην εκδίδεται απόδειξη κατά παράβαση του άρθρου 82 παρ. Ζ και Θ της Υ.Α. 109034/2018 (ΦΕΚ4913/Β/2018).

Εν συνεχεία, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών εξέδωσε την με αριθμό /2021 εντολή ελέγχου και ο έλεγχος προέβη στην σύνταξη της με αρ. πρωτ. /2021 γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων και έπειτα στην έκδοση του με αρ..... /2022 σημειώματος διαπιστώσεων και του με αρ..... /2022 Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2014 όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο, επειδή ο προσφεύγων παραβίασε ή παραποίησε ή επενέβη κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού με σκοπό την μη έκδοση αποδείξεων κατ' επιλογή με τη χρήση ηλεκτρονικής πλακέτας. Επιβλήθηκε πρόστιμο 5.000,00 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 1ι, 2ζ του Κ.Φ.Δ., το οποίο κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά, χωρίς να ανταποκριθεί ο ελεγχόμενος με αποτέλεσμα την έκδοση της οριστικής πράξης επιβολής προστίμου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Ο οδηγός του ταξί είναι υπεύθυνος για κάθε φορολογική παράβαση που διαπράττεται παρόλο που ο φορολογικός μηχανισμός είναι στο όνομα του εκμεταλλευτή.
2. Ο προσφεύγων ουδέποτε κλήθηκε από την ποινική δικαιοσύνη ως κατηγορούμενος καταδολίευσης του φορολογικού μηχανισμού του ταξί.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1096/21-6-2010 με θέμα: «Αντιμετώπιση θεμάτων εκμεταλλευτών ΤΑΞΙ, που προκύπτουν από την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς φορολόγησης, την τήρηση βιβλίων εσόδων-εξόδων και την έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών» αναφέρεται ότι:

«1.Γενικά

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. Μέχρι την ημερομηνία αυτή ο εν λόγω επιτηδευματίας απαλλασσόταν από την υποχρέωση αυτή με σχετικές αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών..

2.Τρόπος τήρησης βιβλίων

Κάθε εκμεταλλευτής ταξί (ιδιοκτήτης ή μη) τηρεί ιδιαίτερο βιβλίο εσόδων-εξόδων..

Σημειώνεται ότι ο εκμεταλλευτής περισσότερων του ενός ΤΑΞΙ τηρεί ένα βιβλίο εσόδων-εξόδων, στο οποίο καταχωρούνται τα έσοδα και τα έξοδα που αφορούν όλα τα αυτοκίνητα..

Επί απασχόλησης «οδηγού», μη μισθωτού ο οποίος δεν έχει την ιδιότητα του επιτηδευματία από άλλη αιτία, τα δε έξοδα λειτουργίας του ΤΑΞΙ βαρύνουν τον εκμεταλλευτή, γεγονός που αποδεικνύεται από κατατεθειμένο στη Δ.Ο.Υ. ιδιωτικό συμφωνητικό, ο εκμεταλλευτής εκδίδει απόδειξη δαπάνης για την καταβολή της αμοιβής αυτής (ανεξαρτήτως ύψους αυτής), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του Κ.Β.Σ., με αναγραφή σ' αυτή και των τυχόν φόρων και των λοιπών φορολογικών επιβαρύνσεων, την οποία καταχωρεί στα βιβλία του (παρακράτηση φόρου εισοδήματος 10% και χαρτόσημο πλέον ΟΓΑ 3.6%). Το ποσό αυτό δηλώνεται από τον οδηγό μη μισθωτό στο σύνολό του, ως εισόδημα μη κατονομαζόμενης πηγής.

Αντίθετα στην περίπτωση παραχώρησης εκμετάλλευσης ΤΑΞΙ, υποχρέωση τήρησης βιβλίων έχει τόσο ο πραγματικός εκμεταλλευτής όσο και ο ιδιοκτήτης αυτού.

Στο βιβλίο εσόδων-εξόδων που τηρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Κ.Β.Σ. καταχωρούνται τα έσοδα και τα έξοδα που πραγματοποιούνται από την 1-7-2010 και μετά..

3.Τρόπος έκδοσης στοιχείων.

1.Για όλες τις μισθώσεις εκδίδεται απόδειξη παροχής υπηρεσιών με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού του ν.1809/1988 (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).

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 ΤΑΧΙΣ 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.

Περαιτέρω, στην περίπτωση που μετά τη λήξη της σύμβασης μίσθωσης ο εκμισθωτής δεν δηλώσει την μεταβολή αυτή (παύση) στην αρμόδια ΔΟΥ του εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των 15 ημερών, τότε παρέχεται η δυνατότητα της δήλωσης αυτής από μόνον τον μισθωτή της άδειας ΕΔΧ Ταξί και ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρου, με την προσκόμιση αντιγράφου του συμφωνητικού μίσθωσης και την υποβολή σχετικής υπεύθυνης δήλωσης στην αρμόδια ΔΟΥ του, εντός της ίδιας προθεσμίας. Και σε αυτήν την περίπτωση η Δ.Ο.Υ. του μισθωτή –ιδιοκτήτη ΕΔΧ θα ακολουθεί την διαδικασία της παραγράφου 5 του παρόντος, χρησιμοποιώντας όμως τον κωδικό 39, η λεκτική περιγραφή του

οποίου πλέον θα αναφέρεται στην “Παύση Παραχώρησης Χρήσης Ταξιμέτρου χωρίς Β2” από τον εκμισθωτή.

Επισημαίνεται ότι όταν οι ανωτέρω διαδικασίες δεν γίνονται μέσα στην νόμιμη προθεσμία των 15 ημερών θα επιβάλλονται τα προβλεπόμενα πρόστιμα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) ορίζεται ότι:

«...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.

9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι, σύμφωνα με τις βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (φορολογικές ταμειακές μηχανές και μηχανισμοί Ειδικών Ασφαλών Διατάξεων Σήμανσης Στοιχείων) του ν.1809/1988 δύναται να συνεχίσουν να χρησιμοποιούνται, εκτός εάν, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κριθεί ότι δεν πληρούν τις τεχνικές προδιαγραφές και λοιπά χαρακτηριστικά της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου.

2. Οι αποφάσεις 1220/2012 και 1221/2012 του Υπουργείου Οικονομικών διατηρούνται σε ισχύ ως προς τις προβλεπόμενες ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών του ν.1809/1980, εκτός εάν, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κριθεί ότι αυτές οι ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά δεν πληρούν τις τεχνικές προδιαγραφές και λοιπά χαρακτηριστικά της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου.

3. Εγκρίσεις φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών με τις αποφάσεις 1220/2012 και 1221/2012 του Υπουργείου Οικονομικών δύναται να χορηγούνται αρμοδίως μέχρι την έκδοση της απόφασης της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1220 (ΦΕΚ Β' 3517/31.12.2012) με θέμα: «Κωδικοποίηση - Συμπλήρωση τεχνικών προδιαγραφών Φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων. Διαδικασίες χρήσης και λειτουργίας τους. Προδιαγραφές αποσπελλομένων αρχείων στην ΓΓΠΣ.» αναφέρεται ότι:

«ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΙ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΕΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

...

2.18. Ασφάλεια Πρόσβασης - Πιστοποίηση Ταυτότητας Εξουσιοδοτημένων Τεχνικών

2.18.1. Καταγραφή στη Φορολογική Μνήμη της επέμβασης εξουσιοδοτημένου τεχνικού.

2.18.1.1. Το λογισμικό του ΦΗΜ ελέγχει, μέσω ειδικού αλγόριθμου, την πρόσβαση εξουσιοδοτημένων τεχνικών σ' αυτό. Ο κάτοχος της άδειας είναι υπεύθυνος για την παραχώρηση συγκεκριμένων συνδυασμών αλληλουχιών γραμμάτων και αριθμών (κωδικών πρόσβασης) στους εξουσιοδοτημένους απ' αυτόν τεχνικούς. Στις περιπτώσεις που απαιτούνται ειδικοί τεχνικοί χειρισμοί προγραμματισμού για την επαναφορά σε κανονική λειτουργία του ΦΗΜ, έπειτα από βλάβη - μηδενισμό της μνήμης εργασίας (CMOS Error) και ρύθμιση - διόρθωση της ημερομηνίας και ώρας, ο εξουσιοδοτημένος τεχνικός εισάγει τον απαραίτητο κωδικό πρόσβασης. Μόνον στην περίπτωση που το λογισμικό του ΦΗΜ αναγνωρίσει τον συγκεκριμένο κωδικό, επιτρέπεται η συνέχιση των λοιπών χειρισμών του εξουσιοδοτημένου τεχνικού, για την επαναφορά του ΦΗΜ σε κανονική λειτουργία.

2.18.1.2. Το γεγονός αυτό αναγνωρίζεται από το λογισμικό του ΦΗΜ, ως τεχνική «επέμβαση», αριθμείται και καταγράφεται στη φορολογική μνήμη. Υποχρεωτικά το λογισμικό του φορολογικού μικροκώδικα έχει δυνατότητα χειρισμού τουλάχιστον τριψήφιου αριθμού «επεμβάσεων» (μπορεί να αριθμήσει τουλάχιστον 1000). Η αρίθμηση γίνεται υποχρεωτικά στο δεκαδικό αριθμητικό σύστημα και δεν επιτρέπεται αποτύπωση σε άλλο αριθμητικό σύστημα. Ο αύξων αθροιστικός προοδευτικός αριθμός επεμβάσεων αναγράφεται υποχρεωτικά σε κάθε «Ζ».

2.18.1.3. Η πλήρης και λεπτομερής περιγραφή των τεχνικών χειρισμών που απαιτούν χρήση κωδικού καθώς και του αλγορίθμου ελέγχου πρόσβασης εξουσιοδοτημένου τεχνικού, κατατίθενται στην Επιτροπή, στο φάκελο αίτησης χορήγησης άδειας καταλληλότητας. Το σημείο αυτό ελέγχεται ειδικά από την επιτροπή.

...

2.19. Αξιοπιστία

2.19.1. Η αξιοπιστία του ΦΗΜ έχει σαν μέτρο τη μέση χρονική διάρκεια λειτουργίας της, χωρίς να υποστεί οποιαδήποτε βλάβη (MTBF).

2.19.2. Η αξιοπιστία του ΦΗΜ προσδιορίζεται από την αξιοπιστία των επιμέρους υποσυστημάτων του και για τις προδιαγραφόμενες συνθήκες περιβάλλοντος. Η αξιοπιστία του ΦΗΜ αποτελεί προϋπόθεση για την χορήγηση της άδειας καταλληλότητας και δίδεται ειδική έμφαση κατά την αξιολόγηση της.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1221/13.12.2012 «Αναβάθμιση λογισμικών υποστήριξης των Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. - Καθορισμός αποστέλλομένων αρχείων δεδομένων των φορολογικών στοιχείων στην Γ.Γ.Π.Σ. κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 20 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58/Α/23.4.2010)» αναφέρεται ότι: **«ΛΟΓΙΣΜΙΚΟ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ ΤΩΝ ΕΙΔΙΚΩΝ ΑΣΦΑΛΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΣΗΜΑΝΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (ΕΑΦΔΣΣ) ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΚΑΙ ΧΡΗΣΗΣ ΤΟΥΣ**

...

Άρθρο 3.

Συνοπτική περιγραφή διαδικασίας έκδοσης και σήμανσης στοιχείων με τη χρήση Ειδικής Ασφαλούς Φορολογικής Διάταξης Σήμανσης Στοιχείων (ΕΑΦΔΣΣ)

3.1. Ο εκδότης του στοιχείου (π.χ. Τιμολογίου, Δελτίου Αποστολής, Τιμολογίου Δελτίου Αποστολής κ.λπ.), θα πρέπει να διαθέτει:

- Ειδικό φορολογικό μηχανισμό Ειδική Ασφαλή Φορολογική Διάταξη Σήμανσης Στοιχείων (ΕΑΦΔΣΣ)
- Ηλεκτρονικό Υπολογιστή (Η/Υ) με κατάλληλο λογισμικό υποστήριξης και δυνατότητες επικοινωνίας με την ΕΑΦΔΣΣ. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ βρίσκεται στον διασυνδεδεμένο με την ΕΑΦΔΣΣ Ηλεκτρονικό Υπολογιστή.

Ο τρόπος εκτύπωσης - έκδοσης των στοιχείων γενικά δεν αλλάζει και είναι δυνατόν να εξακολουθεί να γίνεται με την ήδη υπάρχουσα υποδομή και τον εκτυπωτικό μηχανισμό του εκδότη.

3.2. Μετά την καταχώριση και την διαμόρφωση των προς εκτύπωση δεδομένων στον Η/Υ και την ενεργοποίηση της διαδικασίας έκδοσης εκτύπωσης του στοιχείου, το λογισμικό υποστήριξης, παραλαμβάνει το σύνολο των απαιτούμενων δεδομένων του υπό έκδοση στοιχείου και δημιουργεί και αποθηκεύει σε δύο χωριστά αρχεία στον υπολογιστή:

α) Το πρώτο αρχείο που περιέχει το σύνολο των απαιτούμενων δεδομένων του υπό έκδοση στοιχείου (a.txt).

β) Το δεύτερο αρχείο (e.txt) που περιέχει το σύνολο των απαιτούμενων δεδομένων του υπό έκδοση στοιχείου (Πίνακας Β) που προβλέπονται για ηλεκτρονική αποστολή / διαβίβαση, σε βάση δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) του Υπουργείου Οικονομικών. Το λογισμικό υποστήριξης ΕΑΦΔΣΣ επιτρέπεται να διαθέτει παραμετροποίηση, ώστε να ανακτά πάντα τα απαιτούμενα δεδομένα του πίνακα Β ορθά. Προκειμένου να είναι πάντα εφικτή η ανίχνευση των δεδομένων ενδιαφέροντος μέσα από την φόρμα του παραστατικού, επιτρέπεται η εκτύπωση σε πρόσφορο σημείο του παραστατικού, μιας γραμμής που περιέχει όλα ή μέρος αυτών των δεδομένων,

καθώς και προαιρετικά χαρακτήρων έναρξης τέλους. Σε περίπτωση εκτύπωσης αντιτύπου, τα ποσά ενδιαφέροντος του αρχείου e.txt είναι μηδέν και ο κωδικός είδους παραστατικού υποδηλώνει αντίτυπο. Σε περίπτωση έκδοσης παραστατικού επιστροφής χρημάτων (όπως πιστωτικό τιμολόγιο, δελτίο επιστροφής), τα ποσά ΦΠΑ και καθαρής αξίας στο αρχείο e.txt είναι αρνητικά, όπως ορίζονται αναλυτικά στον πίνακα Δ.

Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ επικοινωνεί και αποστέλλει το πρώτο εξ αυτών (a.txt) στην ΕΑΦΔΣΣ, για επεξεργασία. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ αμέσως μετά, επεξεργάζεται το δεύτερο εξ αυτών (e.txt) προκειμένου να διασφαλίσει το απαραβίαστο των δεδομένων υπολογίζοντας μια ΠΑΗΨ για τα δεδομένα του e.txt.

3.3. Η ΕΑΦΔΣΣ, δέχεται τα δεδομένα του αρχείου a.txt, τα επεξεργάζεται με ειδικό ασφαλή αλγόριθμο δημιουργίας σύνοψης-υπογραφής και επιστρέφει πίσω στον διασυνδεδεμένο Η/Υ, το αποτέλεσμα αυτής της επεξεργασίας, δηλαδή μια ΠΑΗΨ. Επιπλέον η ΕΑΦΔΣΣ αποθηκεύει την ΠΑΗΨ, στη μνήμη εργασίας που διαθέτει για το σκοπό αυτό και εκδίδει σχετικό δελτίο - απόδειξη, με ημερομηνία, ώρα, ημερήσιο και γενικό α/α έκδοσης στοιχείου.

3.4. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ που ευρίσκεται στον διασυνδεδεμένο Η/Υ, λαμβάνει αυτή τη ΠΑΗΨ, και την εκτυπώνει μαζί με τα λοιπά δεδομένα του στοιχείου, ενώ συγχρόνως αποθηκεύει σε ιδιαίτερα ηλεκτρονικά αρχεία, τόσο τα απαιτούμενα δεδομένα του εκτυπωθέντος στοιχείου (αρχείο a.txt), όσο και την ΠΑΗΨ (αρχείο b.txt).

3.5. Το λογισμικό υποστήριξης αμέσως μετά και πριν την εκτύπωση του στοιχείου, επεξεργάζεται τα δεδομένα του δεύτερου αρχείου e.txt (Πίνακας Β) υπολογίζοντας μια νέα ΠΑΗΨ. Η ΠΑΗΨ αυτή τελικά συμπεριλαμβάνεται στο αρχείο e.txt όπως φαίνεται στον πίνακα Γ. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ αποθηκεύει αυτό το αρχείο e.txt σε ιδιαίτερο ηλεκτρονικό αρχείο του Η/Υ.

3.6. Η διαδικασία αυτή επαναλαμβάνεται για κάθε εκδιδόμενο στοιχείο από τον εκδότη.

3.7. Στο τέλος της ημέρας, η ΕΑΦΔΣΣ, επεξεργάζεται το σύνολο των ΠΑΗΨ (αρχεία b.txt) των εκδοθέντων στοιχείων της ημέρας και την ΠΑΗΨ του προηγούμενου Ζ και παράγει μια νέα γενική ημερήσια ΠΑΗΨ όλων αυτών, εκδίδει δελτίο ημερήσιας αναφοράς «Ζ», στο οποίο αναγράφεται η γενική ημερήσια ΠΑΗΨ, αποθηκεύει αυτή την γενική ημερήσια ΠΑΗΨ μόνιμα στην ασφαλή φορολογική μνήμη που διαθέτει για το σκοπό αυτό και την αποστέλλει στον διασυνδεδεμένο Η/Υ που την αποθηκεύει σε ξεχωριστό αρχείο (c.txt).

3.8. Αμέσως μετά, το λογισμικό υποστήριξης επεξεργάζεται τις ΠΑΗΨ των αρχείων e.txt της ημέρας και την ΠΑΗΨ που φυλάσσεται στο αρχείο d.txt του προηγούμενου Ζ, υπολογίζοντας μια νέα ΠΑΗΨ, την οποία αποθηκεύει σε ειδικό αρχείο με όνομα d.txt.

3.9. Στο τέλος της ημερήσιας κίνησης και μετά την έκδοση του Δελτίου Ημερήσιας Αναφοράς «Ζ», το λογισμικό υποστήριξης αναλαμβάνει την ηλεκτρονική αποστολή / διαβίβαση ενός αρχείου ημέρας s.txt που περιέχει ως εγγραφές τα δεδομένα των e.txt καθώς και τα δεδομένα του d.txt σε βάση δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ..

3.10. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ διαθέτει δυνατότητα ώστε κατόπιν εισαγωγής παραμέτρων για συγκεκριμένο είδος παραστατικού ή ανεξάρτητα είδους παραστατικού, από Ζ ως Ζ ή από ημερομηνία και ώρα έως ημερομηνία και ώρα, να παρουσιάζει συνοπτικά τα περιεχόμενα των αρχείων e.txt και τα αθροίσματα ανά πεδίο (στήλη). Η δυνατότητα αφορά τόσο τα αρχεία e.txt για τα οποία έχει εκδοθεί Ζ είτε αυτά για τα οποία δεν έχει εκδοθεί ακόμη Ζ. Είναι επιθυμητές επιπλέον δυνατότητες όπως εκτύπωσης αυτών σε επιλεγμένο εκτυπωτή και αποθήκευσης αυτών σε πρόσθετο αποθηκευτικό μέσο, ώστε να διευκολυνθεί ο επιτόπιος φορολογικός έλεγχος.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1068 (ΦΕΚ Β' 497/01-04-2015) 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.» αναφέρεται ότι:

«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.

8.3. Επιτρέπει την αποσφράγιση της κεφαλής της βίδας ασφαλείας, μόνο από εξουσιοδοτημένους τεχνικούς.

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, η παράβαση διαπιστώθηκε την 02-12-2019 δηλαδή πριν την δημοσίευση του ν. 4714/2020 (ΦΕΚ Α' 148/31-07-2020), ήτοι πριν την 31-07-2020, όπου και καταργήθηκε η περίπτωση ι' της παραγράφου 1 και η περίπτωση ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013 σύμφωνα με το άρθρο 144 του ν.4714/2020 και όχι σύμφωνα με την παράγραφο 54ΣΤ του ν.4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013 όπως ίσχυαν το κρινόμενο φορολογικό έτος:

«Άρθρο 54. Διαδικαστικές παραβάσεις

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:

..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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1026 /15-02-2018) με θέμα: Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων» αναφέρεται ότι:

«Α. 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.

Β. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 16 του άρθρου 8 του ν.1882/23-03-1990 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει ορίζεται ότι:

«16. Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οιαδήποτε 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**. Κατ' εξαίρεση, δεν θεωρούνται τα συμφωνητικά του προηγούμενου εδαφίου που καταρτίζονται από επιτηδευματίες ή τρίτους με το Δημόσιο, τις τράπεζες, τους οργανισμούς, τις επιχειρήσεις του ευρύτερου δημόσιου τομέα, τους δήμους και τις κοινότητες, τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις, τις επιχειρήσεις που εκδίδουν κάρτες συναλλαγών και τις εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν. 1665/1986.»

Επειδή, με την παράγραφο 2 της απόφασης 1065606/7222/ΔΕ-Β/18.7.2000, καθορίσθηκε 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. Ειδικά για τα συμφωνητικά που καταρτίζονται εντός του έτους 2020, ανεξαρτήτως του ημερολογιακού τριμήνου κατάρτισής τους, ορίζεται ετήσια υποβολή, με προθεσμία έως την 29η Ιανουαρίου 2021.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου το ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ του οδηγού και του εκμεταλλευτή δεν έχει καταχωρηθεί στην αρμόδια φορολογική αρχή.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του taxis, παραχωρήθηκε στον προσφεύγοντα η χρήση του με αριθμό μητρώου ταξιμέτρου με ημερομηνία έναρξης λειτουργίας 04-03-2016 από τον με ΑΦΜ Στις 10-06-2020 δηλώθηκε οριστική παύση του εν λόγω φορολογικού μηχανισμού, κάτοχος του οποίου είναι ο με ΑΦΜ

Επειδή, μέχρι την ημερομηνία σύνταξης της οικείας έκθεσης ελέγχου δεν είχε γίνει κάποια μεταβολή που να αφορά το συγκεκριμένο ταξίμετρο, εκμεταλλευτής του οποίου ήταν ο προσφεύγων και συνεπώς ευθύνεται για την επέμβαση στον εν λόγω μηχανισμό.

Επειδή, από όλα τα ανωτέρω, προκύπτει ότι κατά τον χρόνο της διαπιστωθείσας παράβασης, ήτοι την 02-12-2019, εκμεταλλευτής του 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.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ./30-05-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του ΤΟΥ με ΑΦΜ και την επικύρωση της προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2019

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. ζ' του Ν. 4174/2013 (...../2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου): ποσού: 5.000,00 ευρώ

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη νομική οντότητα.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.