



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/6/ 2020

Αριθμός απόφασης: 1336

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).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 19/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του κατοίκου, οδός ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. /2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. /2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 21/11/2019 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου, των οποίων 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 19/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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. 14^β του Ν. 4410/2016, σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1026/12-02-2018.

Η παράβαση αφορά στην επέμβαση - παραβίαση κατά την 20/06/2013, του με αρ. Μητρώου ταξιμέτρου, του υπ' αριθ. Δ.Χ.Ε. αυτοκινήτου ΤΑΞΙ, προκειμένου να μην εκδίδει αποδείξεις και να διαφεύγει την καταβολή του ανάλογου φόρου, κατά παράβαση των σχετικών διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ι', όπως προστέθηκε με το άρθρο 40 παρ. 14α & γ του Ν. 4410/2016, σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1026/12-02-2018.

Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2ζ, όπως προστέθηκε με το άρθρο 40 παρ. 14β του Ν. 4410/2016, σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1026/12-02-2018.

Η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε βάσει της με ημερομηνία θεώρησης 21/11/2019 έκθεσης μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, η οποία περιλαμβάνει ως αναπόσπαστο μέρος το με αρ. πρωτ. /2013 έγγραφο του ΣΔΟΕ-Περιφερειακή Δ/νση Αττικής, με το οποίο διαβιβάστηκε στην ως άνω αρμόδια Δ.Ο.Υ. το με αρ. πρωτ. /..... /..... /.....

/2013 έγγραφο περί υποβολής δικογραφίας, της Δ/νσης Τροχαίας Αττικής Υποδ/ση Τροχαίας Αθηνών.

Ιστορικό ελέγχου

Με το με αρ. πρωτ./2013 έγγραφο του ΣΔΟΕ-Περιφερειακή Δ/ση Αττικής διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών με αρ.πρωτ./....../2013 έγγραφο περί υποβολής δικογραφίας, της Δ/νσης Τροχαίας Αττικής Υποδ/ση Τροχαίας Αθηνών.

Σύμφωνα με το παραπάνω έγγραφο της Τροχαίας Αθηνών, την 20/06/2013 και περί ώρα 12:00', 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 μάρκας, ιδιοκτησίας του του, κάτοικου οδός- Α.Φ.Μ. και να έχει τοποθετήσει στην ταμειακή μηχανή συσκευή-καλώδιο τύπου τηλεφώνου προκειμένου να μην εκδίδει αποδείξεις. Η ανωτέρω παρεμβολή στην ταμειακή μηχανή δημιουργούσε σφάλμα στην μετάδοση της ένδειξης του ταξιμέτρου με αποτέλεσμα να μην εκδίδεται η απόδειξη αναγράφοντας «σφάλμα στην μετάδοση». Ο οδηγός κατά τον έλεγχο παραδέχθηκε ότι σκόπιμα επεμβαίνει στο ταξίμετρο κατά αυτόν τον τρόπο, για να μην εκδίδει αποδείξεις και να διαφεύγει της καταβολής του ανάλογου φόρου. Ο αριθμός μητρώου Α.Μ. ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου είναι, ενώ εκμεταλλευτής την ημερομηνία της παράβασης ήταν ο «..... του» με Α.Φ.Μ.

Στη συνέχεια, ο Προϊστάμενος της Α' Δ.Ο.Υ. Αθηνών, εξέδωσε την υπ' αριθ./2018 εντολή μερικού ελέγχου, προκειμένου να πραγματοποιηθούν οι απαραίτητες ενέργειες λόγω αρμοδιότητας.

Από τις διενεργηθείσες ελεγκτικές επαληθεύσεις που πραγματοποίησε η φορολογική αρχή μέσω του πληροφοριακού συστήματος TAXIS, διαπιστώθηκε ότι με την με αριθμό/2012 Δήλωση Έναρξης Λειτουργίας Ταξίμετρου του ελεγχόμενου(στοιχεία παραστατικού εγγράφου απόκτησης/2012), πήρε στην κατοχή του με ποσοστό κατοχής 100%, το με αριθμ. ΜΗΤΡΩΟΥ Ταξίμετρο τύπου για το με αριθμ κυκλοφορίας Ε.Δ.Χ. (TAXI), από τον του με ημερομηνία έναρξης λειτουργίας την 21-02-2012 και ΚΩΔ εκμεταλλευτή 1.

Στη συνέχεια με την υπ' αριθμ./2015 Δήλωση και με ημερομηνία 01/08/2015, ο ελεγχόμενος προέβη σε μεταβολή θέσης Εκμεταλλευτή από 1 σε 2 με τον ίδιο να παραμένει Εκμεταλλευτής μέχρι την 12/05/2016, ημερομηνία κατά την οποία προέβη σε παραχώρηση του

ταξίμετρου στην με ΑΦΜ με την υπ' αριθμ. /2016 Δήλωση.

Επομένως, ο προσφεύγων του , την 20-06-2013 ημερομηνία ελέγχου, ήταν ο εκμεταλλευτής του με αριθμ. ΜΗΤΡΩΟΥ Ταξίμετρου.

Η παραβίαση ή παραποίηση ή επέμβαση στη λειτουργία των ΦΗΜ, εν προκειμένω στο με αρ. μητρώου ταξίμετρο, έρχεται σε αντίθεση με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ι', όπως προστέθηκε με το άρθρο 40 παρ. 14^α & γ του Ν. 4410/2016, σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1026/12-02-2018, και επισύρει τις κυρώσεις προς τον εκμεταλλευτή του ταξίμετρου, του , που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2ζ, όπως προστέθηκε με το άρθρο 40 παρ. 14^β του Ν. 4410/2016, σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1026/12-02-2018.

Σε συνέχεια των ανωτέρω επιδόθηκε στον ελεγχόμενο στις 18/10/2019 το υπ'αριθμ. /2019 Σ.Δ.Ε.-Κλήση σε ακρόαση με το οποίο ο ελεγχόμενος, καλείτο να υποβάλει εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίησή του εγγράφως ή ηλεκτρονικώς τις απόψεις του ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, ο οποίος αν και παρήλθε ο χρόνος που οριζόταν και έως την σύνταξη της παρούσας δεν ανταποκρίθηκε.

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

- Υπαίτιος της παράβασης είναι ο οδηγός του οχήματος , ο οποίος παραδέχθηκε στα αρμόδια όργανα της αστυνομίας ότι παραβίασε το ταξίμετρο του οχήματος για μην εκδίδονται αποδείξεις και να αποφεύγει το φόρο και καταδικάσθηκε βάσει της με αρθμ. /2013 απόφασης του Β' Αυτοφώρου Μονομελούς Πλημ/κείου σε ποινή φυλάκισης 12 μηνών με τριετή αναστολή, κατά της οποίας δεν άσκησε έφεση.
- Ο προσφεύγων αθώωθηκε από τις σε βάρος του κατηγορίες για παραποίηση ταξίμετρου δυνάμει της με αριθμό ΑΜ, /2018 απόφασης Μονομελούς Πλημ/κείου
- Προς επίρρωση του ισχυρισμού του περί μη ευθύνης του ως προς το κρινόμενο πρόστιμο επικαλείται την με αριθ. /2013 αγορανομική διάταξη του Υφυπουργού Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας «Απαιτήσεις για τη λειτουργία των ταξίμετρων – Κυρώσεις» σύμφωνα με την οποία «πέραν των λοιπών ποινικών κυρώσεων, επιβάλλεται στους οδηγούς που καταλαμβάνονται να οδηγούν τα οχήματα, στα οποία αυτά είναι τοποθετημένα, διοικητικό πρόστιμο ύψους πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ».

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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 Ν.4093/2012

Τρόπος απεικόνισης συναλλαγών

1. Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων.

5. Για τους σκοπούς του παρόντος νόμου, ως «ηλεκτρονικό τιμολόγιο» νοείται το τιμολόγιο που περιέχει τις απαιτούμενες σύμφωνα με τον παρόντα νόμο πληροφορίες και το οποίο εκδίδεται και λαμβάνεται σε οποιαδήποτε ηλεκτρονική μορφή. Η χρήση ηλεκτρονικού τιμολογίου υπόκειται στην αποδοχή του αποκτώντος τα αγαθά ή του λήπτη των υπηρεσιών. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα των τιμολογίων, σε χαρτί ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από τη χρονική στιγμή της έκδοσής τους έως τη λήξη της περιόδου φύλαξής τους. Κάθε υπόχρεος ορίζει τον τρόπο διασφάλισης της αυθεντικότητας της

προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητάς του με κάθε πρόσφορο τρόπο ο οποίος διασφαλίζει την αξιοπιστία της διαδρομής μεταξύ τιμολογίου και παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών. Με τον όρο «αυθεντικότητα της προέλευσης» νοείται η διασφάλιση της ταυτότητας του προμηθευτή ή του εκδότη του τιμολογίου. Με τον όρο «ακεραιότητα του περιεχομένου» νοείται ότι το περιεχόμενο που απαιτείται σύμφωνα με την παρούσα οδηγία δεν έχει αλλοιωθεί.

Για την υλοποίηση των προαναφερομένων η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητα του περιεχομένου ενός ηλεκτρονικού τιμολογίου, θεωρείται ότι διασφαλίζεται με τους πιο κάτω ενδεικτικά αναφερόμενους τρόπους:

γ) Σήμανση με τη χρήση ειδικών ασφαλών διατάξεων σήμανσης του ν. 1809/1988.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 1809/1988

1.Οποιος παραβαίνει τις διατάξεις του νόμου αυτού, των αποφάσεων που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότησή 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.

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

γ) Για τους χρήστες ή κατόχους φορολογικών μηχανισμών και συστημάτων σε ένα (1).

γ.2. Η έκδοση στοιχείων από μη εγκεκριμένο ή από εγκεκριμένο και παραβιασμένο ή παραποιημένο φορολογικό μηχανισμό ή σύστημα λογίζεται ως μη έκδοση αυτών. Πα την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου θεωρείται αυτοτελής παράβαση, για την οποία εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 8 περίπτωση α' και 9 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 10 περίπτωση α' του ίδιου άρθρου και νόμου.

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 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-παράβασης.»

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:

«II. 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 στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, ο προσφεύγων με την με αριθμό/2012 Δήλωση Έναρξης Λειτουργίας Ταξίμετρου (στοιχεία παραστατικού εγγράφου απόκτησης/2012), πήρε στην κατοχή του με ποσοστό κατοχής 100%, το με αριθμ. ΜΗΤΡΩΟΥ ΑΔΗΜΕ Ταξίμετρο τύπου για το με αριθμ κυκλοφορίαςΕ.Δ.Χ. (TAXI), από τον του με ημερομηνία έναρξης λειτουργίας την 21-02-2012 και ΚΩΔ εκμεταλλευτή 1.

Στη συνέχεια με την υπ' αριθμ./2015 Δήλωση και με ημερομηνία 01/08/2015, ο ελεγχόμενος προέβη σε μεταβολή θέσης Εκμεταλλευτή από 1 σε 2 με τον ίδιο να παραμένει Εκμεταλλευτής μέχρι την 12/05/2016, ημερομηνία κατά την οποία προέβη σε παραχώρηση του ταξίμετρου στον με ΑΦΜ με την υπ' αριθμ./2016 Δήλωση.

Συνεπώς χρήστης - εκμεταλλευτής του με αρ. μητρώου ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου, του με αρ. κυκλ. αυτοκινήτου ΤΑΞΙ, την 20/6/2013, ημερομηνία κατά την οποία το ανωτέρω TAXI κατελήφθη από αστυνομικούς της Διεύθυνσης Τροχαίας Αττικής/Ο.Ε.Π.Τ.Α. , να έχει τοποθετήσει στην ταμειακή μηχανή συσκευή-καλώδιο τύπου τηλεφώνου, προκειμένου να μην εκδίδει αποδείξεις και να διαφεύγεται η καταβολή του ανάλογου φόρου, είναι ο προσφεύγων του με Α.Φ.Μ.»

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται για την επίρρωση του ισχυρισμού του περί μη ευθύνης του ως προς το κρινόμενο πρόστιμο, την με αριθ./2013 αγορανομική διάταξη του Υφυπουργού Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας «Απαιτήσεις για τη λειτουργία των ταξιμέτρων – Κυρώσεις», σύμφωνα με την οποία «πέραν των λοιπών ποινικών κυρώσεων, επιβάλλεται στους οδηγούς που καταλαμβάνονται να οδηγούν τα οχήματα, στα οποία αυτά είναι τοποθετημένα, διοικητικό πρόστιμο ύψους πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ.» Ωστόσο, ο καταλογισμός του εν λόγω προστίμου στον παραβάτη οδηγό προβλέπεται από μη φορολογική

διάταξη και ως εκ τούτου η επιβολή του στον οδηγό δεν σχετίζεται, ούτε απαλλάσσει τη φορολογική αρχή από την υποχρέωση επιβολής του προβλεπόμενου από τον ΚΦΔ προστίμου στον εκμεταλλευτή του φορολογικού μηχανισμού, ο οποίος και φέρει την ευθύνη για την ορθή λειτουργία του.

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 αναιρεσιβαλλόμενη 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 δημοσίευσή 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 ΑΜ./2018 απόφαση Μονομελούς Πλημ/κείου, σύμφωνα με την οποία, ο ίδιος κηρύχθηκε αθώος για την αποδιδόμενη παράβαση της παραποίησης του ταξιμέτρου.

Επειδή στην ως άνω απόφαση αναφέρεται ότι ο προσφεύγων κηρύχθηκε αθώος λόγω αμφιβολιών και από το περιεχόμενο αυτής δεν καθίσταται δυνατόν, να διαπιστωθούν οι αναλυτικοί λόγοι και το σκεπτικό 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.

Επομένως, ορθά και σύννομα καταλογίστηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, καθόσον, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, ο προσφεύγων ως εκμεταλλευτής του επίμαχου φορολογικού μηχανισμού, όφειλε να μεριμνά για την ορθή λειτουργία του και κατά συνέπεια ευθύνεται για τυχόν παρεμβάσεις σε αυτόν.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 19/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2013 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 στην υπόχρεη.

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του 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.