



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 15/07/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 – ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1300

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά Α. 8 -10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332255
E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58/19.04.2024),
 - β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
 - δ. την με αρ. Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αρ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 21/03/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ....., κατά του με αριθμό27/02/2025 οριστικού προσδιορισμού προστίμου του άρθρου 57 παρ. 6 του Ν.5104/2024 φορ. έτους 2024 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Καστοριάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη.
6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Καστοριάς.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21/03/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με 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 τον με αρ.27/02/2025 οριστικό προσδιορισμό προστίμου φορ. έτους 2024 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Καστοριάς επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ασκούντος ατομική επιχείρηση (υπηρεσίες ΤΑΞΙ ή αγοραίων με οδηγό ιδιοκτήτη) πρόστιμο του άρθρου 57 παρ. 6 του Ν.5104/2024, ύψους 250,00€ λόγω μη θέσης σε λειτουργία του ταξίμετρου κατά την ανάληψη της μίσθωσης για δρομολόγιο μεταφοράς προσώπων, με αποτέλεσμα τη μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρων 1, 3, 5, 7, 8, 9, 11, 12, 13, 14, 15 και 40 του Ν.4308/2014, όπως ισχύει και των άρθρων 1, 2, 8, 9, 10, 11 και 13 του Ν.5104/2024. Η παραπάνω πράξη, εδράζεται στην από 27/02/2025 έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ Καστοριάς.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ισχυριζόμενος ότι η εν λόγω πράξη είναι αβάσιμη λόγω έλλειψης αιτιολογίας.

Επειδή, στο άρθρο 8 (Τιμολόγιο πώλησης) του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας. ...»

Επειδή, στο άρθρο 12 (Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών) του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «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. 3. Για σκοπούς ευχερούς ταυτοποίησης των σχετικών συναλλαγών, δύναται να καθίσταται υποχρεωτική η αναγραφή πρόσθετων στοιχείων στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος. 4. Στην περίπτωση εκπώσεων ή επιστροφών εκδίδεται πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης. Για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των 50 ευρώ τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη. 5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη. 6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης

νομοθεσίας. 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. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο. 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. 10. Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8. 14. Η οντότητα που εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8, διαβιβάζει εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη ή την παύση της χρήσης του εν λόγω μέσου στη Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών τις ακόλουθες, κατά περίπτωση πληροφορίες: α) Τον τύπο και το σειριακό αριθμό (κωδικό) του κατασκευαστή του χρησιμοποιούμενου μέσου που απαιτείται για την ταυτοποίηση του εν λόγω μέσου. β) Την ημερομηνία απόκτησης και την ημερομηνία οριστικής παύσης της χρήσης του μέσου.».

Επειδή, στο άρθρο 13 (Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης) του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α... β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας....».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1096/21.6.2010 «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»:

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. Έτσι στην περίπτωση συνιδιοκτησίας ΤΑΞΙ που ο καθένας συνιδιοκτήτης εκμεταλλεύεται το ΤΑΞΙ κατά το ποσοστό ιδιοκτησίας του τηρείται ξεχωριστό βιβλίο εσόδων-εξόδων. Στην από κοινού εκμετάλλευση (κοινωνία) το βιβλίο εσόδων-εξόδων τηρείται από την κοινωνία που συστήνεται από τους συνιδιοκτήτες του ΤΑΞΙ. 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. ... Αντίθετα στην περίπτωση παραχώρησης εκμετάλλευσης ΤΑΞΙ, υποχρέωση τήρησης βιβλίων έχει τόσο ο πραγματικός εκμεταλλευτής όσο και ο ιδιοκτήτης αυτού. ...

3.Τρόπος έκδοσης στοιχείων. 1.Για όλες τις μισθώσεις εκδίδεται απόδειξη παροχής υπηρεσιών με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού του ν.1809/1988 (ταξίμετρο). ... 4.Για τις περιπτώσεις αυτές, δεδομένου ότι, με την έκδοση των αποδείξεων από το φορολογικό μηχανισμό το ποσόν καταχωρείται στη φορολογική μνήμη και εμφανίζεται στο δελτίο «Ζ», οι εγγραφές στα βιβλία γίνονται με το δελτίο «Ζ», και τα ΤΠΥ καταχωρούνται σε ιδιαίτερες στήλες ή σε ιδιαίτερους λογαριασμούς, μόνο για την παρακολούθηση άλλων υποχρεώσεων (υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων, διάκριση χονδρικών, λιανικών πωλήσεων κ.λπ.).

4.Δήλωση έναρξης Αυτόνομης Δημοσιονομικής Μονάδας Επεξεργασίας (ΑΔΗΜΕ) Ταξιμέτρου από τους εκμεταλλευτές ΕΔΧ ΤΑΞΙ Καταργείται από 01/07/2010 η απλοποιημένη διαδικασία της εγκυκλίου 1120200/1612/15.4.2008 και εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 4 του ν.1809/1988 (ΦΕΚ 222 Α' / 5.10.1988) «Καθιέρωση Φορολογικών Μηχανισμών και άλλες διατάξεις» όπως ισχύουν, ...

8.Έκδοση του δελτίου ημερήσιας κίνησης «Ζ» Η έκδοση του δελτίου ημερήσιας κίνησης «Ζ» από κάθε εκμεταλλευτή γίνεται με το πέρας της βάρδιας αυτού και εφόσον έχει μεσολαβήσει τουλάχιστον μια συναλλαγή. ...

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 ...

16. Φόρος Προστιθέμενης Αξίας Όσον αφορά στην εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) διευκρινίζονται τα εξής: Οι εκμεταλλευτές ΤΑΞΙ από 1.7.2010 εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και έχουν όλες τις υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των υπόχρεων στο φόρο. ...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1220 – 13/12/2012 «Κωδικοποίηση τεχνικών προδιαγραφών Φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων - χρήση και λειτουργία»:

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΙ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΕΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

...

2.7. Απόδειξη Εσόδου

2.7.1. Έγκυρη απόδειξη εσόδου είναι η απόδειξη πώλησης λιανικής ή χονδρικής (όπου προβλέπεται), ή η απόδειξη παροχής υπηρεσιών η οποία παραδίδεται στον πελάτη (ιδιώτη ή επιτηδευματία κατά περίπτωση) κατά την διενέργεια συναλλαγής.

2.7.2. Το περιεχόμενο των αποδείξεων εσόδου είναι σύμφωνο με τις σχετικές διατάξεις του Κ.Β.Σ. και τις αποφάσεις του υπ. Οικονομικών που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του κώδικα αυτού.

2.8. Δελτίο Ημερήσιας Κίνησης «Ζ»

2.8.1. Είναι το δελτίο το οποίο εκδίδεται στο τέλος κάθε ημερήσιας περιόδου, κατά την οποία έλαβαν χώρα συναλλαγές με πελάτες και έκδοση σχετικών αποδείξεων εσόδου και των οποίων τα στοιχεία καταχωρούνται τελικά στη φορολογική μνήμη του ΦΗΜ με την έκδοση του δελτίου «Ζ».

2.9. Νόμιμες αποδείξεις

2.9.1. Ως νόμιμες αποδείξεις ορίζονται οι Αποδείξεις Εσόδου και τα Δελτία Ημερησίας Κίνησης «Ζ».

Άρθρο 15. ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρων.

15.1. Γενικά

15.1.1. Οι ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρων είναι ολοκληρωμένοι ειδικοί φορολογικοί μηχανισμοί ταξιμέτρων. Οι μηχανισμοί αυτοί συνδυάζουν και ενσωματώνουν σε μια συσκευή, τόσο τις λειτουργίες του ταξιμέτρου (οθόνη, ρολόι, κλπ), όσο και του φορολογικού υποσυστήματος (καταγραφής στη φορολογική μνήμη, εκτυπωτή έκδοσης νομίμων αποδείξεων κ.λ.π.).

15.1.2. Οι ΑΔΗΜΕ ΤΑΞΙΜΕΤΡΩΝ εντάσσονται στην κατηγορία των Αυτόνομων Δημοσιονομικών Μονάδων Επεξεργασίας των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών και έχουν όλες τις λειτουργίες των υπολοίπων ΑΔΗΜΕ όπως ορίζονται στο άρθρο 2 παράγραφος 2.6. του ιδίου ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ 2.

15.1.3 Επιπροσθέτως, ειδικά για τις λειτουργίες του υποσυστήματος του ταξιμέτρου, πληρούν όλα τα χαρακτηριστικά και τις απαιτήσεις λειτουργίας και τεχνικής υποστήριξης που ορίζουν οι σχετικές διατάξεις και προδιαγραφές των Υπουργείων Μεταφορών & Επικοινωνιών και Ανάπτυξης και εφ' όσον είναι σε ισχύ, εφαρμόζονται τα αντίστοιχα ευρωπαϊκά ή ελληνικά πρότυπα (π.χ. ΕΛΟΤ/CENELEC EN 50148). ...

15.3. Διαχείριση Εκμεταλλευτών

15.3.1. Οι ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρων έχουν δυνατότητα διαχείρισης πέντε (5) διαφορετικών Εκμεταλλευτών, τα στοιχεία των οποίων καταχωρούνται στη φορολογική μνήμη. Η έκδοση του δελτίου «Ζ» για κάθε εκμεταλλευτή γίνεται με τη λήξη της κάθε βάρδιας από τον ίδιο. Κάθε εκμεταλλευτής προσδιορίζεται μονοσήμαντα από έναν συγκεκριμένο αύξοντα αριθμό - κωδικό (π.χ. εάν μια ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρου έχει 3 εκμεταλλευτές, τότε ο πρώτος έχει α/α - κωδικό 1, ο δεύτερος 2 και ο τρίτος 3.)

15.3.2. Η ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρου λειτουργεί μόνον εφ' όσον με κατάλληλο χειρισμό (π.χ. με τη χρήση του αντίστοιχου α/α - κωδικού) έχει δηλωθεί ο τρέχων χρήστης - εκμεταλλευτής βάρδιας.

...

15.8. Στοιχεία Έκδοσης Απόδειξης Εσόδου

15.8.1. Ειδικά στην απόδειξη συναλλαγής που εκδίδεται από ΦΗΜ - ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρου περιέχονται ανάμεσα στις χαρακτηριστικές φράσεις «ΕΝΑΡΞΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ» και «ΛΗΞΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ» ευανάγνωστα τα ακόλουθα στοιχεία :

Στοιχεία εκμεταλλευτή ταξί

1. Το Ονοματεπώνυμο - Επωνυμία του Εκμεταλλευτή

2. Το ΑΦΜ του Εκμεταλλευτή

3. Η Δ.Ο.Υ. του Εκμεταλλευτή

4. Ο Αριθμός Κυκλοφορίας του Οχήματος

5. Διοικητική Έδρα Οχήματος Στοιχεία Συναλλαγής

1. Ο α/α - κωδικός του Εκμεταλλευτή (π.χ. 1, 2 ή 3 κ.λπ.)

2. Ο αύξων αριθμός απόδειξης εσόδου της συγκεκριμένης βάρδιας Εκμεταλλευτή.

Στοιχεία ανάλυσης και κόστους διαδρομής:

1. Ημερομηνία και ώρα έναρξης διαδρομής - έκδοσης απόδειξης Δικαίωμα εκκίνησης - σημαία

2. Κόμιστρο διαδρομής ανά «ταρίφα» :

- Ταρίφα Αναμονή Απόσταση
- 1 Χρόνος - κόστος μήκος - κόστος
- 2 Χρόνος - κόστος μήκος - κόστος

3. Σύνολο χρέωσης διαδρομής

4. Πρόσθετες επιβαρύνσεις

5. Το τελικό ποσό κομίστρου μεταφοράς πελάτη, όπως ακριβώς αυτό εμφανίζεται στην οθόνη του υποσυστήματος του ταξιμέτρου.

6. Η σταθερά Κ του ταξιμέτρου.

7. Ο Αριθμός Μητρώου της ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου.

15.8.2. Εφόσον έχει εκδοθεί έστω και μία απόδειξη εσόδου από συγκεκριμένο εκμεταλλευτή, δεν επιτρέπεται με κανένα τρόπο εναλλαγή σε άλλον εκμεταλλευτή ή η αλλαγή άλλων δημοσιονομικών στοιχείων του εκμεταλλευτή της συγκεκριμένης βάρδιας (όπως αλλαγές συντελεστών ΦΠΑ, λεκτικών, τιμών μονάδων κ.λ.π.), εάν δεν προηγηθεί η έκδοση του δελτίου ημερήσιας κίνησης «Ζ» για αυτόν τον εκμεταλλευτή.

15.8.3. Κατά την έκδοση απόδειξης εσόδου, δημιουργούνται τα αρχεία a.txt, b.txt, e.txt όπως περιγράφεται στο άρθρο 5 του κεφαλαίου 2. ...».

Επειδή, με την παρ.2β του άρθρου 2 του Ν.4530/2018 ορίζεται ότι: « 2. Οι οδηγοί των Ε.Δ.Χ. αυτοκινήτων είναι υποχρεωμένοι: ... β. μόλις αναλαμβάνουν τη μίσθωση, να κατεβάζουν την πινακίδα με την επιγραφή «ΕΛΕΥΘΕΡΟ» και να θέτουν σε λειτουργία το ταξίμετρο. Με το τέλος της διαδρομής και το μηδενισμό του ταξίμετρου είναι υποχρεωμένοι να ανεβάζουν την πινακίδα με την επιγραφή «ΕΛΕΥΘΕΡΟ», ...».

Επειδή, με την παρ.6 του άρθρου 57 του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «Σε πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και δεν εκδίδει παραστατικά πώλησης (φορολογικά στοιχεία) ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. ...».

Επειδή, με το άρθρο 65 παρ. 3 του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «3. Η πράξη επιβολής προστίμων περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, με το άρθρο 76 του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, με το άρθρο 33 του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι: « 2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.

Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο... .»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 του Ν.2690/1999 ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης....».

Επειδή, σύμφωνα με την νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες δηλαδή στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις (ΣτΕ 2695/1993, ΣτΕ 962/2012). Η δε καταλογιστική πράξη είναι δυνατόν να στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που έχει συντάξει ο διενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος και ο οποίος είναι άλλος από εκείνον που εκδίδει την πράξη επιβολής, αρκεί η τελευταία να στηρίζεται στην έκθεση ελέγχου και στις διατυπωθείσες σε αυτή διαπιστώσεις (ΣτΕ 2056/1994, ΔΕφΘεσ 41/2002).

Επειδή, με το άρθρο 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Ν.2717/1999) ορίζεται ότι: «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... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου, αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ.
– 27/11/2024 δελτίο πληροφοριών της Αστυνομικής Διεύθυνσης Καστοριάς - Τμήματος Τροχαίας βάσει του οποίου στις 24/08/2024 και περί ώρα 01:14 στην Καστοριάς, κατελήφθη ο με ΑΦΜ, να οδηγεί το με αρ. ΔΧΕ αυτοκίνητο (ταξί) ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος, και να μην έχει θέσει σε λειτουργία το με αρ. ταξίμετρο κατά την ανάληψη της μίσθωσης για δρομολόγιο, με αποτέλεσμα να μην εκδώσει απόδειξη παροχής υπηρεσιών. Στην συνέχεια, κατόπιν της με αριθ.....15/01/2025 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της ΔΟΥ Καστοριάς διενεργήθηκε έλεγχος εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων, ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις για τον προσφεύγοντα, και για την ως άνω διαπίστωση συντάχθηκε το με αρ. ... – 22/01/2025 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 33 παρ.1 του Ν.5104/2024 καθώς και ο με αρ..... – 22/01/2025 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου του άρθρου 57 παρ.6 του Ν.5104/2024, με τα οποία κλήθηκε εντός είκοσι (20) ημερών, να υποβάλει εγγράφως στην ελεγκτική αρχή τις απόψεις του προσκομίζοντας οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.
Τα παραπάνω έγγραφα κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα ηλεκτρονικά (αρ. κατ.
– 27/01/2025), ωστόσο ο τελευταίος δεν ανταποκρίθηκε και δεν υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις του.

Ακολούθως, από τη φορολογική αρχή συντάχθηκε η από 27/02/2025 έκθεση ελέγχου προστίμου οικονομικών συναλλαγών του άρθρου 57 παρ. 6 του Ν.5104/2024 και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, με το άρθρο 77 του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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 διατείνεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι αβάσιμη λόγω έλλειψης αιτιολογίας. Ειδικότερα, αναφέρει ότι μεταξύ του ιδίου και του με ΑΦΜ υπήρχε ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης του με αρ. ΔΧΕ ιδιοκτησίας του, με βάση το οποίο ο τελευταίος είχε κάνει έναρξη εργασιών ως επιτηδευματίας, με κωδικό δραστηριότητας Υπηρεσίες Ταξί ή αγοραίων με οδηγό μη ιδιοκτήτη, στις 08/07/2024 και είχε την πλήρη και αποκλειστική ευθύνη για να θέσει σε λειτουργία το ταξίμετρο και να εκδώσει το ανάλογο φορολογικό παραστατικό. Επιπλέον, την ημέρα του ελέγχου από το κλιμάκιο της Αστυνομικής Διεύθυνσης Καστοριάς - Τμήμα Τροχαίας το πρόστιμο του ΚΟΚ επιβλήθηκε στονως οδηγό του με αρ. ΔΧΕ ιδιοκτησίας του.

Επειδή, ο εκμεταλλευτής ΤΑΞΙ εντάσσεται στη Β' κατηγορία τήρησης βιβλίων (απλογραφικά βιβλία) και για όλες τις μισθώσεις οφείλει να εκδίδει απόδειξη παροχής υπηρεσιών με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού του ν.1809/1988 (ταξίμετρο). Μίσθωση της άδειας ΕΔΧ ΤΑΞΙ με ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρου ή μεριδίου αυτής σε τρίτον με σκοπό την εκμετάλλευσή της, τεκμαίρεται από τη σύναψη ιδιωτικού συμφωνητικού το οποίο έχει κατατεθεί στις αρμόδιες ΔΟΥ των αντισυμβαλλομένων (μισθωτή και εκμισθωτή) και η διαδικασία δήλωσης της ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρου γίνεται με τη χρήση του κωδικού 14 «Παραχώρηση Χρήσης», από τον εκμισθωτή και τον μισθωτή στις αρμόδιες ΔΟΥ (ΠΟΛ.1096/21.6.2010).

Επειδή, οι ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρων έχουν δυνατότητα διαχείρισης πέντε διαφορετικών εκμεταλλευτών και κάθε εκμεταλλευτής προσδιορίζεται μονοσήμαντα από έναν συγκεκριμένο αύξοντα αριθμό – κωδικό. Περαιτέρω, η έκδοση του δελτίου «Ζ» για κάθε εκμεταλλευτή γίνεται με τη λήξη της κάθε βάρδιας από τον ίδιο. Εφόσον έχει εκδοθεί έστω και μία απόδειξη εσόδου από συγκεκριμένο εκμεταλλευτή, δεν επιτρέπεται η εναλλαγή σε άλλον εκμεταλλευτή εάν δεν προηγηθεί η έκδοση του δελτίου ημερήσιας κίνησης «Ζ» για αυτόν τον εκμεταλλευτή (ΠΟΛ 1220/2012).

Επειδή, από α) τα στοιχεία του προφίλ φορολογούμενου ELENXIS, β) το πληροφοριακό σύστημα οχημάτων και πληρωμής τελών κυκλοφορίας της ΓΓΠΣ, γ) το πληροφοριακό σύστημα ΝΕΟ Taxis (Μητρώο , ΚΒΣ, Εισόδημα - Κατάσταση συμφωνητικών παρ. 16 άρθρου 8 του Ν.1882/90), το με αρ. πρωτ. – 30/06/2025 (ΔΕΔ εισερ. αρ. πρωτ. ΕΙ 2025 – 02/07/2025) ηλεκτρονικό μήνυμα της ΔΟΥ Καστοριάς με τα συνημμένα του και σε συνέχεια αυτού το από 01/07/2025 (ΔΕΔ εισερ. αρ. πρωτ. ΕΙ 2025 – 02/07/2025) ηλεκτρονικό μήνυμα της ΔΟΥ Καστοριάς με τα συνημμένα του προκύπτουν τα εξής:

- Ο προσφεύγων είναι ιδιοκτήτης του ΔΧΕ (ταξί) από 27/12/2011 σε ποσοστό 100% σύμφωνα με το πληροφοριακό σύστημα οχημάτων και πληρωμής τελών κυκλοφορίας της ΓΓΠΣ.
- Σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. – 30/06/2025 ηλεκτρονικό μήνυμα της ΔΟΥ Καστοριάς για το επίμαχο χρονικό διάστημα υφίσταται συμφωνητικό μίσθωσης του ΔΧΕ (ταξί) ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος με τον με ΑΦΜ
- Σύμφωνα με τις καταστάσεις συμφωνητικών παρ. 16 άρθρου 8 του Ν.1882/90 ο προσφεύγων είχε συντάξει με τον με ΑΦΜτο από 08/07/2024

συμφωνητικό μίσθωσης, με διάρκεια από 08/07/2024 έως και 07/07/2026 και μηνιαίο μίσθωμα χωρίς ΦΠΑ ποσού 120,00€ (με αρ. - 16/07/2024 δήλωση του προσφεύγοντος και με αρ. - 16/07/2024 δήλωση του) και στη συνέχεια το από 31/10/2024 συμφωνητικό που αφορούσε την διακοπή της μίσθωσης.του ΔΧΕ (ταξί) την 31/10/2024 (με αρ. - 31/10/2024 δήλωση του προσφεύγοντος και με αρ. δηλ. - 31/10/2024 δήλωση του.....).

- Σύμφωνα με την εικόνα του Μητρώου του Νέου Taxis ο με ΑΦΜ στις 08/07/2024 είχε κάνει έναρξη εργασιών ως επιτηδευματίας με δραστηριότητα Υπηρεσίες Ταξί ή αγοραίων με οδηγό μη ιδιοκτήτη και ήταν υπόχρεος στην τήρηση απλογραφικών βιβλίων. Τη δραστηριότητα αυτή διέκοψε στις 31/10/2024.
- Σύμφωνα με το ΝΕΟ Taxis και τις καρτέλες του τμήματος ΚΒΣ (Ευρετήριο ΑΔΗΜΕ, Διαχείριση έναρξης και παύσης λειτουργίας μηχανισμών Ταξί, Αναζήτηση έναρξης και παύσης λειτουργίας ΑΔΗΜΕ) που στάλθηκαν με τα παραπάνω ηλεκτρονικά μηνύματα της ΔΟΥ Καστοριάς, ο προσφεύγων διατήρησε ποσοστό 25% της χρήσης του με αρ. ταξίμετρου του ΔΧΕ και παραχώρησε ποσοστό 25% της χρήσης του εν λόγω φορολογικού μηχανισμού στον με ΑΦΜ ως εκμεταλλευτή νο. 4, με ημερομηνία έναρξης της παραχώρησης χρήσης την 16/07/2024 και ημερομηνία λήξης την 31/10/2024.

Επειδή, όπως συνάγεται από τα παραπάνω μεταξύ του προσφεύγοντος και του οδηγού του με ΑΦΜ είχε συναφθεί ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης του ΔΧΕ το οποίο είχε δηλωθεί στην αρμόδια ΔΟΥ των αντισυμβαλλομένων και παράλληλα είχε δηλωθεί στο αρμόδιο τμήμα ΚΒΣ της ΔΟΥ Καστοριάς παραχώρηση χρήσης ποσοστού 25% του με αρ. ταξίμετρου του ΔΧΕ από τον προσφεύγοντα στον για τη φορ. περίοδο από 16/07/2024 έως την 31/10/2024.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι στις 24/08/2024 την ώρα του ελέγχου της Τροχαίας Καστοριάς οδηγός του με αρ. ΔΧΕ αυτοκινήτου (ταξί) ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος ήταν ο με ΑΦΜ
Κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι μη ορθώς από την ελεγκτική αρχή επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα το πρόστιμο της μη έκδοσης στοιχείου εσόδου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, καθώς το επίμαχο φορολογικό στοιχείο εσόδου όφειλε να είχε εκδώσει ο οδηγός (εκμεταλλευτής νο.4) του οχήματος με ΑΦΜ Συνεπώς ο.ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 21/03/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ... ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την ακύρωση του με αριθμό - 27/02/2025 οριστικού προσδιορισμού προστίμου του άρθρου 57 παρ. 6 του Ν.5104/2024 φορ. έτους 2024 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Καστοριάς.

Οριστική φορολογική υποχρέωση, καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ο με αριθμό ... - 27/02/2025 οριστικός προσδιορισμός προστίμου του άρθρου 57 παρ. 6 του Ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Καστοριάς

Είδος προστίμου	Ποσό βάσει Ελέγχου	Ποσό βάσει ΔΕΔ	Διαφορά Απόφασης - Ελέγχου
Πρόστιμο άρθρου 57 παρ. 6 του Ν.5104/2024	250,00€	0,00€	- 250,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.